

HELSINGIN-KAUPPAKORKEAKOULU
Laskentatoimen ja rahoituksen laitos



Integroituun toiminnanohjausjärjestelmään siirtymisen vaikutukset controllerin
rooliin ja tehtäväkenttään

HELSINGIN
KAUPPAKORKEAKOULUN
KIRJASTO

10884

Laskentatoimi
Pro Gradu -tutkielma
Markku Lappalainen
Kevät 2008

Laskentatoimen ja rahoituksen laitoksen laitosneuvoston kokouksessa 13 / 5 2008
hyväksytty arvosanalla erinomainen, 80 p.
Tarkastajat:

KTT, Juhani Vainio
KTT, Teemu Malmi

INTEGROITUUN TOIMINNANOHJAUSJÄRJESTELMÄÄN SIIRTYMISEN VAIKUTUKSET CONTROLLERIN ROOLIIN JA TEHTÄVÄKENTTÄÄN

Tutkimuksen tavoitteet

Tutkimuksen tarkoituksena oli selvittää, onko case-yrityksen käyttöönottamalla integroidulla toiminnanohjausjärjestelmällä ollut vaikutuksia yrityksen controllerien rooleihin ja työnkuviin. Lisäksi tavoitteena oli kartoittaa mahdollisten vaikutusten ilmenemismuotoja sekä analysoida, kuinka case-yrityksen controllerit kokevat järjestelmäuudistuksen vaikuttaneen omiin rooleihinsa kohdeyrityksessä. Tutkimuksessa pyrittiin saamaan myös selville, millaisia vaatimuksia case-yrityksen controllerit ovat kohdanneet järjestelmäuudistuksen myötä ja onko tehtävien hybridisaatiokehitystä tapahtunut.

Tutkimusmenetelmät

Tutkimuksen empiria-aineisto kerättiin haastatteleamalla case-yrityksessä ERP-järjestelmän parissa toimivia controllereita sekä muita järjestelmäprojektiin osallistuneita henkilöitä. Haastatteluaineistosta etsittiin teemoittelemalla yhtäläisyyksiä ja eroavaisuuksia koti- ja ulkomaisissa julkaisuissa aiemmin esitettyihin teorioihin verrattuna.

Tulokset

ERP -järjestelmän koettiin muuttaneen case-yrityksen controllereiden työnkuvaa sekä vaikuttaneen heidän roolikehitykseensä. Lisäksi uusi järjestelmä on tuonut mukanaan myös muutoksia yrityksen prosesseihin. Välittömät vaikutukset sisäisen laskennan prosesseihin eivät olleet kovinkaan merkittäviä, mutta välillisiä vaikutuksia voidaan nähdä tapahtuneen. Välilliset vaikutukset tulivat esiin monilla eri tavoilla aiheuttaen suurimmat muutokset controllerien tehtäviin ja roolikuvauksiin. Tehtävien hybridisaatiokehitystä controllerien ja IT-henkilöstön välillä ei yrityksessä koettu järjestelmän käyttöönoton myötä suuremmin tapahtuneen. Sen sijaan sisäisen ja ulkoisen laskennan tehtävien koettiin lähentyneen toisiaan.

Avainsanat

ERP -järjestelmä, controller, roolit, hybridisaatio

SISÄLLYSLUETTELO:

SISÄLLYSLUETTELO.....	1
1. JOHDANTO.....	3
1.1 Motivaatio.....	3
1.2 Tutkimuksen tarkoitus ja rajaukset.....	5
1.3 Tutkimuksen rakenne.....	6
2. INTEGROIDUT TOIMINNANOHJAUSJÄRJESTELMÄT.....	8
2.1 ERP- järjestelmien määrittely ja kehittyminen.....	8
2.2 ERP- järjestelmän rakenne.....	9
2.3 ERP- järjestelmien tuomat hyödyt ja ongelmat.....	10
2.4 ERP- järjestelmien aikaansaama kilpailuetu ja taloudelliset vaikutukset yrityksentoimintaan.....	12
3. CONTROLLER-TOIMINTO OSANA YRITYSTÄ.....	13
3.1 Controller nimekkeenä.....	13
3.2 Controllerin roolin muutos.....	13
3.3 Controllerin roolimetaforat.....	16
3.3.1 Informaatio- ja valvontaroolit.....	17
3.3.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit.....	20
3.3.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit.....	21
4. ERP- JÄRJESTELMÄT JA CONTROLLER.....	23
4.1 ERP- järjestelmien vaikutukset johdon laskentatoimen käytäntöihin.....	23
4.2 ERP- järjestelmien vaikutukset controllerin asemaan ja tehtäviin.....	26
4.3 Hybridisaatiomalli.....	30
4.4 Kriittinen näkökulma ERP- keskusteluun.....	32
5. TUTKIMUSMETODOLOGIA JA –AINEISTO.....	35
5.1 Tutkimusmetodi.....	35
5.2 Tutkimusmenetelmän ongelmat ja yleistettävyys.....	35
5.3 Teemahaastattelu.....	37
5.4 Empiirisen työskentelytavan esittely.....	38
6. CASE – SUOMALAINEN PÖRSSIYRITYS.....	42
6.1 Kohdeyrityksen organisaatorakenne ja yleiskuvaus.....	42
6.2 Toimialan kilpailutilanne.....	43
6.3 Yrityksen taloshallinnon järjestelmät.....	44
6.4 ERP-järjestelmät ja controllerin tehtävät yrityksessä.....	44
6.4.1 Taustaa ERP-järjestelmän käyttöönotolle.....	45

6.4.2 ERP- järjestelmän mukanaan tuomat vaikutukset yrityksen laskentakäytäntöihin.....	47
6.4.3 Controllerien työnkuvat case-yrityksessä.....	51
6.5 Controllerien roolimetaforat case-yrityksessä ja ERP- järjestelmän vaikutukset niihin.....	53
6.5.1 Informaatio- ja valvontaroolit.....	54
6.5.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit.....	71
6.5.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit.....	75
6.6 Controllerien työnkuvan hybridisaatiokehitys ja tietojärjestelmäosaaminen...	77
7. TUTKIMUKSEN YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET.....	81
7.1 Yhteenveto ja johtopäätökset.....	81
7.2 Tutkimuksen arviointia.....	88
7.3 Mahdollisia jatkotutkimusaiheita.....	90
LÄHDELUETTELO.....	92
LIITTEET.....	97

1. JOHDANTO

1.1 Motivaatio

Yritysmaailmassa on nykyään yhä enenevässä määrin siirrytty käyttämään niin sanottuja integroituja toiminnanohjausjärjestelmiä (*Enterprise Resource Planning Systems*), joiden avulla pyritään hallitsemaan yrityksen kaikkia eri prosesseja kokonaisvaltaisesti. Nopeasti kehittyvät ja yleistyvät ERP- järjestelmät ovat muuttamassa laskennan tietojärjestelmien ja johdon tietojärjestelmien välistä perinteistä suhdetta. Toiminnanohjausjärjestelmien myötä laskentajärjestelmät ovat suorassa yhteydessä muiden tietojärjestelmien kanssa ja yhteinen tietokanta mahdollistaa samojen tietojen käyttämisen eri tarkoituksiin koko organisaatiossa. Toiminnanohjausjärjestelmien avulla yritykset pyrkivät saamaan aikaan huomattavaa tehostumista yrityksen eri prosesseissa ja sitä kautta myös kustannussäästöjä (Davenport 1998). Suuremman kokoluokan yrityksissä ERP- järjestelmistä on tullut jo enemmänkin sääntö kuin poikkeus ja tällä hetkellä samanlainen kehitys on yleistymässä myös pienemmissä yrityksissä. Vaikka ERP- järjestelmiä ei olekaan suunniteltu pelkiksi laskentatyökaluiksi, on niiden käyttöönotto kuitenkin osaltaan asettamassa uusia haasteita ja samalla avaamassa uusia mahdollisuuksia yrityksen talouden ohjaamiselle. Tämän seurauksena ilmiötä on syytä tutkia myös johdon laskentatoimen sekä controllerien näkökulmasta, joiden käyttöön eri järjestelmistä saatava tieto usein lopulta kumuloituu.

Sekä integroituja toiminnanohjausjärjestelmiä laskentatoimen teknisinä työkaluina, että controllerin roolin muuttumista on kumppaakin erikseen tutkittu aikaisemmin suhteellisen runsaasti (mm. Bancroft 1996; Davenport 1998; Hyvönen 2000; Järvenpää 1998, 2001; Partanen 1997, 2001; Pihlanto 2000; Vaivio & Kokko 2006). Sittemmin tutkijoiden mielenkiinto myös niiden välisestä yhteydestä toisiinsa on herännyt (mm. Caglio 2003; Chapman & Chua 2003; Granlund & Malmi 2002). Integroitujen toiminnanohjausjärjestelmien lisääntynyt kattavuus myös johdon laskennan alueella, sekä niiden jatkuva tekninen kehittyminen controllerien jokapäiväisiksi työkaluiksi ovat tällä hetkellä jo tosiasioita.

Edellä mainittujen seikkojen takia onkin tärkeää oppia tuntemaan uusien järjestelmien mukanaan tuomat muutokset ja vaatimukset controllerin työnkuvalle sekä järjestelmien vaikutukset controllerien pyrkimyksiin siirtyä tehtävissään kohti kehittyneempiä rooleja. Tunnistamalla uusien ERP- järjestelmien mukanaan tuomat vaatimukset ja mahdollisuudet pystytään niihin tarvittaessa varautumaan yrityksen laskentahenkilöstön keskuudessa jo hyvissä ajoin ennen uuden tietojärjestelmän käyttöönottoa. Tästä voi olla hyötyä esimerkiksi suunniteltaessa miten yrityksen rajalliset koulutuspanostukset voidaan kohdentaa niistä parhaan hyödyn irti saamiseksi. Samalla controllerit itse saavat mahdollisuuden keskittyä oman osaamisensa kehittämiseen sekä heidän itsensä, että edustamansa yrityksen etujen mukaisesti.

Toisaalta on myös mahdollista, että uusien järjestelmien mukanaan tuomat suuret odotukset voivat jäädä kokonaan toteutumatta tai tulla näkyviin vasta vähitellen ajan kanssa. Ohjelmistovalmistajat antavat valintavaiheessa usein suuria lupauksia järjestelmän monille eri tuleville käyttäjäryhmille. On kuitenkin syytä olettaa, että kaikkien toiveisiin ei yksi järjestelmä voi vastata täysin odotusten mukaisesti. Lisäksi on todennäköistä, että järjestelmien käyttäjillä kestää aikansa ennen kuin he oppivat hyödyntämään järjestelmiä kunnolla ja ymmärtämään niiden vaikutuksia laajemmin yrityksen eri prosesseihin (Granlund & Malmi 2002). Tämän takia onkin mielenkiintoista selvittää, missä määrin järjestelmille asetettuihin vaatimuksiin on pystytty vastaamaan useiden eri toimijoiden ristitulella ja kuinka controller on onnistunut pysymään tässä kehityksessä mukana.

Monet yritykset uusivat tietojärjestelmiään vuosituhannen vaihteessa jopa hieman paniikinomaisesti varautuessaan mahdollisiin Y2K-ongelmiin. Lisäksi uusien järjestelmien käyttöönottoa on aikaisemmin perusteltu myös mm. eurovaluuttaan siirtymisellä. Edellä mainitut syyt ovatkin olleet luonnollisia ajankohtia muutokselle, mutta tällöin niiden lopullista tarvetta ja tarkoitusta ei välttämättä ehditty täysin harkitsemaan. Myös konsulttien ja ohjelmistovalmistajien suuret lupaukset ovat varmasti osaltaan lisänneet ERP- järjestelmän käyttäjien määrää vuosituhannen vaihteesta aina tähän päivään asti. Nykyisin suurimmasta ERP- järjestelmiin liittyvästä uutuudenviehätyksestä ollaan jo pääsemässä yli ja näin ollen niiden mukanaan tuomiin asioihin voidaan suhtautua objektiivisemmin. Lisäksi yleinen

tietoisuus ERP- järjestelmien ominaisuuksista johdon laskentatoimen työkaluna on lisääntynyt. Näin ollen yrityksessä tehtyä järjestelmäratkaisua ei välttämättä tarvitse enää puolustella ulkopuolisille vain sen takia, että se on keino perustella peruuttamatonta päätöstä itselleen. Tämän seurauksena järjestelmien luomiin odotuksiin ja siitä aiheutuviin vaikutuksiin voidaan nyt ehkä suhtautua myös realistisemmin kuin aikaisemmin. Tällä hetkellä kaikkien eri osapuolten nähdessä asiat laajemmassa perspektiivissä myös ajankohta aiheen tutkimukselle alkaa siis olla otollinen.

1.2 Tutkimuksen tarkoitus ja rajaukset

Tutkielmassa on tarkoitus selvittää onko case-yrityksen käyttöönottamalla integroidulla toiminnanohjausjärjestelmällä ollut vaikutuksia yrityksen controllerien rooleihin ja työnkuviin. Lisäksi tarkoitus on kartoittaa miten mahdolliset vaikutukset ilmenevät sekä analysoida, kuinka case-yrityksen controllerit kokevat järjestelmä uudistuksen vaikuttaneen omiin rooleihinsa kohdeyrityksessä. Edellämainittujen tavoitteiden lisäksi tutkimuksessa pyritään saamaan myös selville, millaisia vaatimuksia case-yrityksen controllerit ovat kohdanneet järjestelmä uudistuksen myötä ja kuinka he kokevat controllerin roolin tulevaisuuden suhteessa yrityksen muihin laskennan kanssa tekemisissä oleviin ihmisiin.

Tutkimuksella haetaan vastauksia seuraaviin kysymyksiin:

- Onko ERP-järjestelmällä ollut vaikutuksia controllerin rooleihin?
- Miten mahdolliset vaikutukset ilmenevät?
- Mistä järjestelmien mahdollisesti mukanaan tuomat vaikutukset johtuvat?
- Millaisena controllerin rooli ja osaamiselle asetetut vaatimukset koetaan case-yrityksen controllerien keskuudessa tietojärjestelmien kehittyessä?
- Onko case-yrityksen controllerien keskuudessa havaittu työnkuvan laajentumista järjestelmän myötä (hybridisaatiokehitys)?

Tutkimus on rajattu koskemaan integroituun toiminnanohjausjärjestelmään siirtymisen vaikutusta controllerin tehtäväkenttään. Lisäksi tutkimuksessa tarkastellaan järjestelmien aikaansaamia vaikutuksia yrityksen talouden ohjaamiseen johdon laskentatoimen näkökulmasta siinä määrin, kuin se on tarpeellista controllerien roolien sisällön ja niissä mahdollisesti tapahtuneiden muutosten ymmärtämiseksi.

Näin ollen esimerkiksi ERP- järjestelmän mukanaan tuomiin sisäisen laskennan työkaluihin ja niiden toimivuuteen on tutkimuksessa kiinnitetty huomiota vain siinä tapauksessa jos ne ovat olleet vaikuttamassa controllerien rooliin ja tehtäviin. Lisäksi tarkastelun ulkopuolelle on jätetty muun muassa itse järjestelmämuutosprojektin toteuttamiseen liittyvät kysymykset sekä toiminnanohjausjärjestelmien tuomat yleiset vaikutukset yrityksen organisaatioon ja sen rakenteeseen. Myös ERP- järjestelmien sisältämää teknistä näkökulmaa on pyritty tietoisesti jättämään vähemmälle, tutkimuksen painopisteen ollessa enemmän ihmisten tekemisissä ja heidän välisissä suhteissaan.

1.3 Tutkimuksen rakenne

Tutkimusmenetelmänä on käytetty case-menetelmää, jossa teoreettinen viitekehys on muodostettu aiheeseen liittyvää kirjallisuutta ja aikaisempia tutkimuksia apuna käyttäen. Tutkimuksen teoriaosassa on ensin käyty läpi yleisesti ERP- järjestelmien kehittymistä nykyiseen muotoonsa sekä niiden rakennetta ja merkitystä osana yrityksen tietojärjestelmäarkkitehtuuria. Järjestelmien esittelyn avulla on pyritty antamaan käsitys niiden toimintaperiaatteesta, jolloin tutkimuksen käsitemaailmaan pääseminen on lukijalle helpompaa. Kuten jo edellä mainittiin, tutkielman pääpaino on kuitenkin controllerin roolin muutoksessa ja kehittämisessä, ei niinkään ERP- järjestelmiin liittyvissä teknisissä seikoissa. Tämän takia on järjestelmiä käsittelevä teknispainotteinen osio tarkoituksella pyritty pitämään mahdollisimman tiiviinä.

ERP- järjestelmien esittelyn jälkeen tutkimuksessa käydään läpi controller- toiminnon kehittymistä sekä controllerin tehtäväkuvassa tapahtuneita muutostrendejä. Tärkeäksi osaksi controller- toimintoa kuvailtaessa on nostettu Partasen (2001) roolimetaforamalli,

jonka avulla monimuotoisia controllerin tehtäviä on pyritty jäsentelemään pienemmiksi kokonaisuuksiksi. Pienempien roolikokonaisuuksien avulla voidaan controllerin laaja-alainen tehtäväkenttä jakaa helpommin käsiteltävissä olevaan muotoon, jolloin myös lukijan on helpompi sitä lähestyä.

Controller- toiminnon esittelyn jälkeen, on kappaleessa neljä aikaisempaan tutkimukseen nojautuen tarkasteltu ERP- järjestelmien suhdetta johdon laskentatoimeen ja etenkin järjestelmien vaikutuksia controllerin rooliin. Tämän jälkeen seuraa metodikappale, jossa on pohdittu käytettyä tutkimusmenetelmää sekä esitelty tutkimuksessa toteutettua empiiristä työskentelytapaa. Kappaleessa kuusi esitellään saadut empiiriset havainnot aiemmin läpikäytyyn teoreettiseen viitekehykseen nojautuen. Lopuksi johtopäätöksissä on pyritty löytämään vastauksia tutkimusongelmiin, arvioitu tutkimuksen kulkua, sekä pohdittu mahdollisia jatkotutkimusaiheita aiheeseen liittyen.

2. INTEGROIDUT TOIMINNANOHJAUSJÄRJESTELMÄT

Integroitu toiminnanohjausjärjestelmä on johdettu suomen kieleen käyttöön englanninkielisestä termistä Enterprise Resource Planning (ERP), joka suomeksi käännettynä tarkoittaa toiminnanohjausta. Vakiintunut suomenkielinen vastine ERP-järjestelmälle on toiminnanohjausjärjestelmä. Seuraavissa luvuissa käydään läpi ERP-järjestelmien historiaa, rakennetta, sekä siitä johtuvia teoreettisia hyötyjä ja ongelmia.

2.1 ERP- järjestelmien määrittely ja kehittyminen

ERP- järjestelmien kehittyminen nykyisenlaisikseen alkoi 1970-luvulta niin sanottujen MRP-järjestelmien (Material Requirements planning) myötä, jolloin niitä käytettiin lähinnä yrityksen materiaalivirtojen hallintaan ja ohjaamiseen (Granlund & Malmi 2004, 32). Tämän jälkeen tulivat MRP II- järjestelmät, jotka tarjosivat jo hieman kehittyneempiä ratkaisuja materiaalitointojen hallintaan. Suurimmat erot nykyisten ERP- järjestelmien ja vanhojen MRP- järjestelmien välillä ovat ERP- järjestelmien liitännäismahdollisuus taloushallinnon järjestelmiin, sekä niiden käyttökelpoisuus samanaikaiseen toimintaan useissa yrityksen eri toimipaikoissa (Hyvönen 2000, 5).

Davenport (1998) on määritellyt ERP-järjestelmän seuraavalla tavalla: *"ERP-järjestelmä on ohjelmisto, joka integroi yrityksen kaikki tietovirrat, jotka liittyvät talouteen, henkilöstöhallintoon asiakkaisiin ja jalostusketjuun."* ERP- järjestelmään sisältyy yksi kokonaisvaltainen tietokanta, johon kaikki data syötetään vain kerran. Hyvä puoli tällaisessa järjestelmässä on se, että virhemahdollisuudet ja viivästykset vähenevät. Toisaalta syötetyn tiedon oikeellisuuden merkitys korostuu entisestään. (Granlund & Malmi 2004, 32)

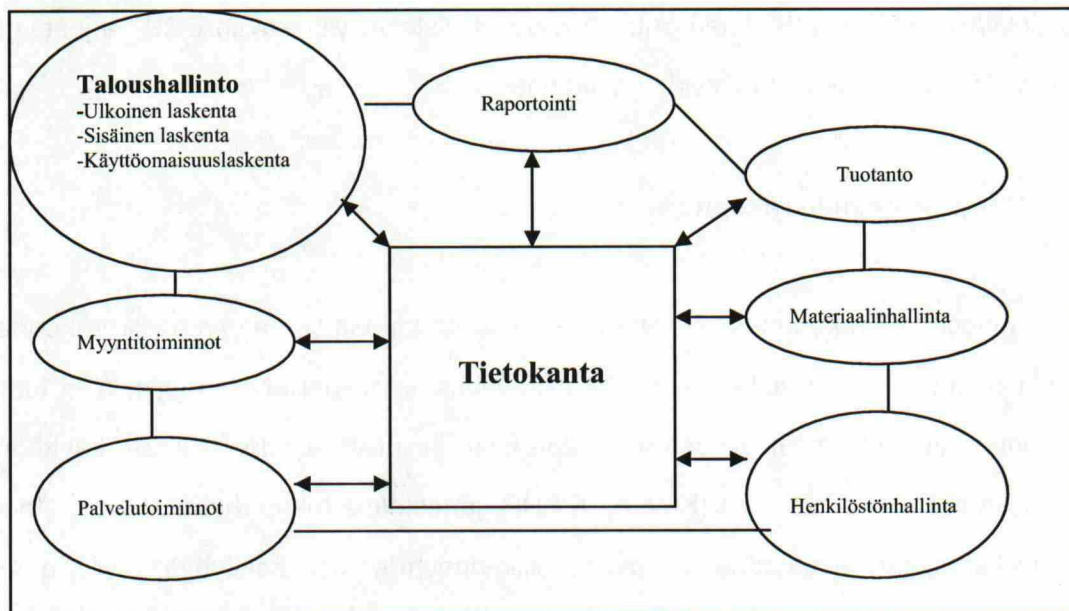
Toinen käyttökelpoinen tapa ERP- järjestelmän määrittelemiseksi on seuraava: *"ERP-järjestelmä on suunniteltu mallintamaan ja automatisoimaan monet yrityksen perusprosessit rahoituksesta lattiatasolle, tavoitteenaan integroida tieto koko yrityksestä ja eliminoida monimutkaiset, kalliit linkit eri tietojärjestelmien välillä"* (Hirt & Swanson 1999).

Kaksi ylläesitettyä määritelmää antavat hyvän tiivistetyn yleiskuvan ERP- järjestelmistä ja niiden käyttötarkoituksesta yrityksen toiminnassa.

2.2 ERP- järjestelmän rakenne

ERP- järjestelmä rakentuu siten, että päätietokanta tarjoaa tietoa sen päälle rakennettuihin ohjelmistomoduuleihin, joita voivat olla esimerkiksi taloushallinnon, myynnin ja tuotannon moduulit. Moduulit ovat nivoutuneita toisiinsa ja niistä voidaan ottaa käyttöön aina tapauskohtaisesti tarpeelliset (Kuvio 1.). ERP -järjestelmä tukee myös yrityksen toimintoja yli yksikkörajojen ja tarvittaessa, nyt tietoliikenneyhteyksien kehityttyä, myös globaalisti. ERP-järjestelmissä sovelletaan ns. asiakas-palvelin (client-server) teknologiaa. Tämä tarkoittaa sitä, että suuritehoisia palvelinkoneita käytetään verkon välityksellä antamalla niille käskyjä käyttäjäkoneilta (Granlund & Malmi 2004).

ERP-järjestelmistä löytyy myös kaikki taloushallinnon osa-alueet ja niitä voidaan ottaa käyttöön yrityksen omien tarpeiden ja harkinnan mukaan. Sisäisen laskennan moduulista on mahdollisuus käyttää muun muassa kustannuslaskennan, tuotekustannuslaskennan, kannattavuusanalyysien ja budjetoinnin ohjelmistoja (Granlund & Malmi 2004). ERP-järjestelmien taloushallintaohjelmistot ovat kuitenkin osa suurempaa kokonaisuutta eivätkä ne sinällään tarjoa parhaita työkaluja yrityksen käyttöön. Tämän seurauksena voi olla monessa tapauksessa tarkoituksenmukaisempaa käyttää tarkoitukseen soveltuvia erikoisohjelmistoja, jotka ovat liitettävissä ERP- järjestelmään (Granlund & Malmi 2002).



Kuvio 1. ERP -järjestelmän perusrakenne (Mukaiiltu Davenport 1998)

2.3 ERP- järjestelmien tuomat hyödyt ja ongelmat

Suomessa ERP- järjestelmiin siirtymistä on yrityksissä perusteltu pääasiassa teknisin ja taloudellisin argumentein (Granlund & Malmi 2002). ERP- järjestelmien suurimpana hyötynä on nähty yrityksessä olevan tiedon keskittämisen mahdollisuus. Keskittämällä tiedot yhteen kokonaisvaltaiseen järjestelmään ne saadaan käyttöön nopeammin tehostamaan päätöksentekoa eri osastojen välillä. Tällöin on sanottu syntyvän mahdollisuus yrityksen reaaliaikaiseen johtamiseen. Lisäksi tietojärjestelmistä aiheutuvien kustannusten on väitetty pienenevän siirtymällä pois monesta erillisestä järjestelmästä ja keskittämällä kaikki tieto yhteen kokonaisvaltaiseen järjestelmään (Davenport 1998).

On kuitenkin huomioitava, että ainoastaan tietojärjestelmän uusiminen ei välttämättä saa aikaan minkäänlaista parannusta yrityksen teknisiin tai taloudellisiin toimintoihin. Menestyksekkääseen toiminnanohjausjärjestelmän käyttöönottoprojektiin onkin usein liitetty myös yrityksen prosessien kehittäminen. Prosessien kehittäminen on kuitenkin toteutettava yrityksen omista tarpeista lähtien, eikä ainoastaan uuden ohjelmiston ehdoilla (Kantonen 2001).

Huolimatta monista ERP- järjestelmien mukanaan tuomista eduista on muistettava, että järjestelmien käyttöönottoon liittyy myös hankaluuksia. Kokonaisvaltaisten järjestelmien käyttöönottoprojektissa on aina mukana useita eri osapuolia ja muuttujia. Tämä voi johtaa esimerkiksi siihen, että vaikeudet yhden moduulin käyttöönotossa heijastuvat koko tietojärjestelmän- ja sitä kautta myös koko yrityksen toimintaan (Davenport 1998). Varoittavaksi esimerkiksi tästä Suomessa voidaan ottaa vaikkapa Keskon muutama vuosi sitten toteuttama ERP-projekti, jonka seurauksena heidän eräiden liiketoimintojensa fuusio viivästyi huomattavasti suunnitellusta aikataulusta kyseisenlaisten ongelmien takia (Tietoviikko 2004;1). Muita mahdollisia ERP-järjestelmän aikaansaamia ongelmia yrityksessä voi olla myös fokuksen siirtyminen liian teknologiakeskittyneeksi liiketoiminnan kustannuksella, sekä järjestelmästä aiheutuvien kokonaiskustannusten aliarviointi (Granlund 2004).

Myös Bancroft (1996) on kartoittanut ERP- järjestelmien käyttöönottoon liittyviä riskejä. Näistä riskeistä päälimmäisiksi nousivat joustavuuden puute, toteuttamisen monimutkaisuus, sekä järjestelmän sopimattomuus yrityksen strategiaan. Eniten huomiota Bancroftin tutkimuksessa on kiinnitetty toteuttamisen monimutkaisuuteen, jolloin esille nousivat erityisesti poliittiset ja muutosjohtamiseen liittyvät seikat. Ongelmia voi syntyä etenkin eri toimintojen välillä siitä kuka omistaa datan ja kenen intresseistä käsin yrityksen liiketoimintaa tulisi ohjata. Tämän ongelman selvittämiseksi Bancroft ehdottaa huolellista liiketoimintaprosessien uudelleensuunnittelua (business process re-engineering), joka toteutetaan samanaikaisesti uuden järjestelmän käyttöönoton kanssa.

Strategian sopivuus voi aiheuttaa ongelmia etenkin silloin, jos yrityksessä toteutetaan perinteistä ylhäältä-alas -tyylistä johtamiskulttuuria. Jos jotkin yksiköt kuitenkin toimivat ainutkertaisilla rakenteilla, voi näiden liittäminen yhteiseen järjestelmään olla vaikeaa tai jopa mahdotonta. Ratkaisuksi tähän suositellaan yhteisen ERP- järjestelmän räätälöintiä kunkin yksikön tarpeisiin sopivaksi. (Bancroft 1996.) Raskaan järjestelmän muokkaamisesta voi tosin olla seurauksena uusia ongelmia sekä ennakoimattomia lisäkustannuksia, minkä takia monet yritykset ovat olleet haluttomia ryhtymään tähän (Chapman & Chua 2003; Hyvönen 2000).

2.4 ERP- järjestelmien aikaansaama kilpailuetu ja taloudelliset vaikutukset yrityksen toimintaan

Osakemarkkinoilla analyytikkojen toimesta yrityksen ilmoitus ERP- järjestelmän käyttäjäksi siirtymisestä on otettu vastaan positiivisesti ja tästä on usein palkittu kurssinousulla (Hunton 2002). Sijoittajien mielestä ERP-järjestelmän käyttöönottamisella on siis yrityksen tuloksentekokykyä parantava vaikutus. Edellä mainitusta ilmiöstä johtuen onkin mielenkiintoista tarkastella millainen vaikutus ERP- järjestelmän käyttöönottamisella todellisuudessa on ollut. Useat tutkijat ovatkin viime vuosina kiinnostuneet aiheesta (Poston & Grabski 2001; Hunton 2002; Hunton ym. 2003; Nicolaou 2004; Reck 2004).

Tutkimuksissa saadut tulokset ovat olleet melko yhdenmukaisia toistensa kanssa, mutta täysin luotettavina niitä ei ristiriitaisuuksien takia voida kuitenkaan pitää. Niiden mukaan ERP-järjestelmää käyttävät yritykset ovat eräillä mittareilla tarkasteltuna onnistuneet lisäämään suorituskyykyään verrattuna muihin. Huntonin (2003) tutkimuksessa havaittiin, että ERP:tä käyttävien yritysten tulos oli pysynyt vakiona samanaikaisesti kun ei-käyttäjien tulos oli laskenut. Tämän perusteella olisi siis mahdollista väittää ERP-järjestelmien auttaneen käyttäjiään saamaan jonkinlaista kilpailuetua muihin verrattuna.

Tuoreimman ja laajimman tutkimuksen mukaan ERP-järjestelmän onnistuneesti käyttöönottanut yritys pystyy parempaan tuloksentekokykyyn verrattuna ei-käyttäjiin kahden vuoden sopeutumisajan jälkeen (Nicolaou 2004). Tähänkin tutkimukseen on kuitenkin suhtauduttava kriittisesti, sillä siinä ei selitetä mitkä seikat tekevät käyttöönotosta onnistuneen. Lisäksi mittareiden riippuvuudet toisistaan saavat aikaan ristiriitaisia tuloksia (Reck 2004). Keskustelua aiheesta kuitenkin käydään ja pyrkimys kiistattomien tulosten löytämiseksi on vahva. Ristiriidat tutkimustuloksissa johtuvat luonnollisesti tutkimuksen näkökulmasta ja tätä kautta mahdollisesti myös tutkimuksen tilaajan intresseistä.

3. CONTROLLER-TOIMINTO OSANA YRITYSTÄ

3.1 Controller nimekkeenä

Controller- toiminnon alkuperäiset juuret ovat peräisin Yhdysvalloista jo kaukaa edelliseltä vuosisadalta. Vuosikymmenten aikana controllerin rooli on muuttunut ja kehittynyt aina tähän päivään saakka (Frencner & Olve 1996). Suomeen controller- nimeke rantautui 1980-luvulla, josta lähtien sen käyttö on jatkuvasti lisääntynyt suomalaisten yritysten kansainvälistymisen myötä (Granlund & Lukka 1998, 185). Controller- termin käytön vakiintuminen näkyy myös siinä, että se on monin paikoin korvannut laskentapäällikön ja talouspäällikön nimekkeet (Granlund & Lukka 1997, 237).

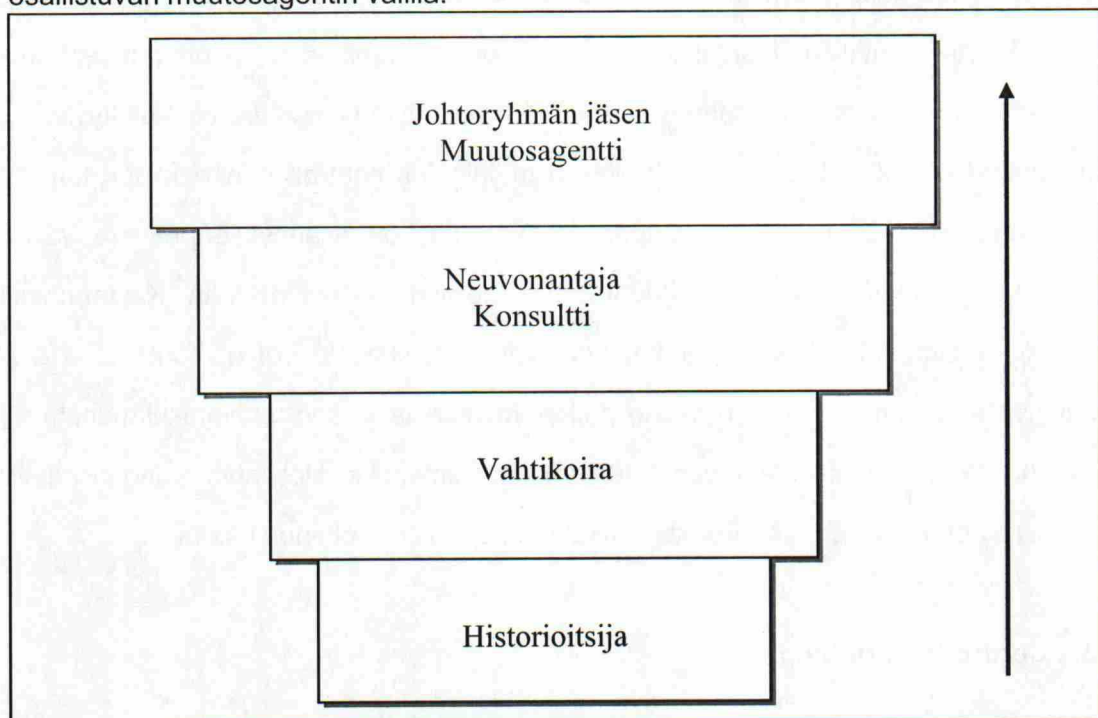
Controller- nimeke voi sisältää moninaisia tehtäviä, vastuita ja toimenkuvia organisaatiosta itsestään, sekä sen maantieteellisestä sijainnista riippuen (Kendall & Sheridan 1991, 163-164). Esimerkiksi Yhdysvalloissa controlleria pidetään usein kokeneena työntekijänä, joka on vastuussa koko yrityksen sisäisestä ja ulkoisesta laskennasta. Suomessa vastaavalla nimekkeellä toimivien työntekijöiden rooli on perinteisesti painottunut enimmäkseen pienempiin yksiköihin ja sisältänyt enemmänkin neuvonantaja- tai konsulttityylisiä piirteitä (Granlund & Lukka 1998, 197). Jo edellä mainittujen controller- nimekkeen käyttämiseen liittyvien seikkojen lisäksi Järvenpää (1998, 253) on lisännyt Suomessa vaikuttaviksi tekijöiksi yritystoiminnan koon, -luonteen ja hierarkiatasojen määrän. Käytännössä tämä tarkoittaa sitä, että riippumatta käytettävästä nimekkeestä voivat controller- toiminnolle kuuluvat tehtävät vaihdella hyvinkin paljon yrityksestä ja sen toimintakulttuurista riippuen. Saman asian voi havaita myös tutustumalla esimerkiksi Helsingin Sanomissa viikottain julkaistavien avoimien työpaikkojen hakukriteereihin controllerien osalta.

3.2 Controllerin roolin muutos

Controllerin rooleja ja tehtäväkenttää on Suomessa tutkittu vuosituhanen vaihteessa suhteellisen runsaasti (mm. Järvenpää 1998, 2001; Partanen 1997, 2001; Pihlanto 2000). Näissä tutkimuksissa on luotu lukuisia erilaisia malleja ja listoja controllerin

monimuotoisista rooleista eri organisaatioissa. Yhteistä näissä kaikissa tutkimuksissa on se, että modernin controllerin tehtäväkentän on poikkeuksetta todettu olevan hyvin dynaaminen ja laaja.

Myös Granlund ja Lukka (1997, 1998) ovat tutkineet controller- toiminnon sisältöä, -muuttumista ja etenkin sen kehittymistä tasolta toiselle. Tutkimuksessaan (1998), jossa he käsittelivät yrityksen kulttuuriympäristön vaikutusta controllerin toimenkuvaan, todetaan tehtävien muuttuneen yhä enemmän yksinkertaisesta rekisteröintitehtävästä kohti monipuolisempia ja vaativampia toimenkuvia – aina johtoryhmässä toimivaksi muutosagentiksi saakka (Kuvio 2.). Samalla on syytä kuitenkin huomata, että roolin muutos on tapahtunut controllerin tehtäväkentän laajentumisen kautta. Toisin sanoen myös yksinkertaiset rutiinitehtävät ovat yhä useissa tapauksissa säilyneet osana työnkuvaa. Hieman toisenlaisen näkökulman controllerin roolikehitykseen tuovat Vaivio ja Kokko (2006, 73) nostaessaan esiin ns. ”keskiroolin”, joka on eräänlainen välimuoto perinteisen numeronmurskaajan (*bean counter*) ja aktiivisen, strategiseen päätöksentekoon osallistuvan muutosagentin välillä.



Kuvio 2. Controllerin työnkuvan laajentuminen (Granlund & Lukka 1998)

Eräs suurimmista syistä controllerin tehtävien muutokselle liittyy taloushallinnon rutiinien automatisointiin uuden tietoteknisen osaamisen avulla. Rutiineihin keskittymisen sijasta on yhä tärkeämpää omata hyvät kommunikointitaidot, sekä ymmärtää liiketoimintaa kokonaisuutena. Tietotekniikan kehityksen ja lisääntyvän tehokkuusajattelun myötä myös controllerin ajankäyttö on muuttunut. On olemassa tapauksia, joissa jopa yrityksen budjettiraportointi ja siihen liittyvät tehtävät ovat siirtyneet muualle organisaatioon uusien järjestelmien ansiosta. (Granlund & Malmi 2004, 14-18)

Perinteisten controllerille kuuluvien tehtävien tilalle on muun muassa erään ruotsalaistutkimuksen mukaan tulossa yhä enemmän taloushallinnon tietojärjestelmien ohjaus- ja kehitystyötä (Lindvall & Eriksson 2003). Edellä mainittua tutkimustulosta tukee myös Keskimäen (2003) tekemä pro gradu- tutkielma, jossa on selvitetty nuorten controllerien rooleja. Kyseisessä tutkimuksessa oli haastateltu kuutta nuorta controlleria erilaisista työhön ja koulutukseen liittyvistä teemoista. Eräs merkittävin seikka, joka haastatteluissa tuli ilmi oli se, että viisi kuudesta haastatellusta toivoi koulutuksessa panostettavan nykyistä enemmän laskennan tietojärjestelmien opetukseen.

Uuden tietojärjestelmän käyttöönotolla on havaittu olevan kaksi erilaista vaikutustapaa niitä käyttäviin työntekijöihin organisaatiossa. Ensimmäinen mahdollisuus on, että uudet tietojärjestelmät pyrkivät syrjäyttämään työntekijöiden osaamista ja siten alentamaan heidän paikkaansa organisaation arvoasteikolla. Toinen, työntekijän kannalta parempi vaihtoehto on juuri päinvastainen edelliseen verrattuna – Uusi järjestelmä toimii työntekijän statuksen kohottajana organisaatiossa, koska rutiinitehtävien automatisoinnin myötä jää enemmän aikaa tärkeiden päätösten tekemiseen. (Zuboff 1988.) Perinteisesti controllerit ovat pystyneet käyttämään uusia järjestelmiä apuna oman asemansa parantamiseksi, mutta uusimmat tietojärjestelmät ovat asettamassa haasteita myös tälle kehitykselle (Chapman & Chua 2003).

Suomalaisessa kontekstissa tehdyssä controllerin rooleja käsittelevässä tutkimuksessa on havaittu merkkejä perinteisen *historioitsijan* ja niin sanotun *"papujen laskijan"* roolien katoamisesta. Kapeakatseisuus, epäsosiaalisuus ja muodollisuus ovat perinteisesti olleet

tyypillisiä ”papujen laskijalle” liitettäviä ominaispiirteitä, mutta controllerien erikoisosaamisen lisääntyttyä näitä piirteitä oli yhä hankalampi havaita. Erääksi mahdolliseksi syyksi roolin kehittymiselle arveltiin olevan mm. parantunut järjestelmäarkkitehtuuri. (Vaivio & Kokko 2006)

3.3 Controllerin roolimetaforat

Tässä kappaleessa esitetään Partasen väitöskirjassaan (2001) kehittänyt malli controllerin erilaisista rooleista, niiden kehittämisestä, sekä roolien välisistä vuorovaikutussuhteista. Partasen roolimetaforamalli noudattaa pääpiirteiltään Granlundin ja Lukan (1998) esittämää mallia controllerin tehtäväkuvan laajenemisesta (kts. Kuvio 2.), mutta Partasen mallissa asiaan on perehdytty yksilölähtöisemmin ja enemmän sosiaalisia suhteita korostaen. Kyseinen malli on valittu osaksi teoreettista viitekehystä, koska se on tällä hetkellä olevista controllerin rooleja kuvaavista malleista tuorein ja kattavin. Mallin avulla pyritään tuomaan esille controllerin tehtäväkuvan laajuus, sekä erilaisten roolien mukanaan tuomat haasteet ja mahdollisuudet.

Väitöskirjassa on esitetty yksitoista erilaista controllerin roolimetaforaa, joiden avulla pyritään jäsentämään controllerin toiminnalle ominaisia piirteitä. Näistä yhdestätoista metaforasta kahta (vakooja ja salapoliisi) on käytetty jäsentämään negatiivisen latauksen sisältämää roolia, joissa controllerin rooli ei toteudu halutulla tavalla. Roolimetaforat on jaettu kolmeen eri pääluokkaan sisältämiensä ominaispiirteiden mukaisesti:

- Informaatio- ja valvontaroolit (informaatikko, tulkki, kouluttaja, lähettiläs, sosiaaliviranomainen, passipoliisi, vakooja ja salapoliisi)
- Vuorovaikutus- ja johtamisroolit (sillanrakentaja ja busineksenvetäjän luottomies)
- Tulevaisuusorientoituneet roolit (ralliauton kartanlukija)

Seuraavissa luvuissa esitellään tarkemmin kolmen eri pääryhmän sisältämät roolimetaforat, sekä kullekin roolimetaforalle tunnusomaiset ominaispiirteet.

3.3.1 Informaatio- ja valvontaroolit

Seuraavaksi esitellään controllerin informaatio- ja valvontaroolit Partasen (2001) roolimetaforamallin mukaan. Informaatio- ja valvontarooleja on yhteensä kahdeksan kappaletta, joista kaksi roolikuvausta (vakooja ja salapoliisi) sisältävät sisällöltään selvästi negatiivisen latauksen

Informaatikko

Informaatikkometafora kuvaa controllerin laaja-alaista informaation tuottamis- ja välittämisroolia. Esimerkkeinä informaatiikkotehtävistä ovat yrityksen perusraportoinnin hoitaminen ja kehittäminen, joihin kuuluvat mm. järjestelmäkehitykseen osallistuminen ja raportoinnin aikajänteen nopeuttaminen. Lisäksi informaatiikkometaforan alueeseen kuuluu erilaisten erillisselvitysten laatiminen niitä tarvitseville. Erillisselvitysten laadinnassa on tärkeää osata tunnistaa kehitystrendejä, sekä eri asioiden välisiä yhteyksiä. Relevantin informaation tuottamiseksi on tärkeää, että controller tiedostaa eri funktioiden väliset yhteydet ja niiden merkityksen toisilleen.

Tulkki

Informaatikkona toimiminen edellyttää controllerilta toimimista myös tulkin tehtävissä, koska he ovat vuorovaikutuksessa monien eri rajapintojen kanssa. Tulkin tehtävässä controller pyrkii saamaan taloushallinnon viestin perille ymmärrettävästi erityyppisille vastaanottajille näiden "omaa kieltä" apuna käyttäen. Lisäksi controller pyrkii luomaan toimivat kommunikaatioyhteydet myös muiden, erilaiset käsitteistöt ja ajatusmallit omaavien, ryhmien välille. Tämä tapahtuu luomalla molempien osapuolten (esim. markkinoinnin ja tuotannon) välille yhteinen ns. taloushallinnon kieli. Yhteinen kieli pyritään löytämään myös yritysten eri yksiköiden ja tytäryritysten välille. Tulkin roolissa toimiessaan controllerilla on mahdollisuus myös vaikuttaa eri osapuoliin toimimalla niiden rajapinnassa.

Kouluttaja

Kouluttajametafora pitää sisällään nimensä mukaisesti taloushallinnollisen koulutuksen antamista. Controllerit voivat antaa koulutusta sekä uusille työntekijöille, että pidemmän

aikaa yrityksessä palvelulle. Koulutuksen tavoitteena voi olla taloudellisen perustiedon antaminen tai laskentainnovaatioista kertominen niitä työssään käyttäville henkilöille. Taloushallinnon muutoshankkeissa annettavaa informaatiota on usein kuitenkin pidetty riittämättömänä, koska kouluttajien resurssit eivät ole olleet tarpeeksi suuret vastaamaan koko organisaation tarpeita. Kouluttajarooli pitää sisällään myös ohjeiden antamista erilaisissa ad hoc – tilanteissa ja uusien taloushallinnollisten rutiinien laadintaa, pyrittäessä parantamaan informaation välittämistä organisaatiossa. Ohjeistusten tarkoituksena on ollut mm. osoittaa henkilöstölle rutiinien hoitamisen merkityksellisyys luotettavan informaation saamiseksi ja kehityssuunnan havaitsemiseksi.

Lähettiläs

Lähettiläsmetaforaa voidaan käyttää etenkin silloin, kun controller toimii emoyhtiön edustajana ulkomaisissa tytäryhtiöissä. Tällöin controllerin tehtävänä on konsernin arvojen esillä pitäminen ja konserninäkemyksen tuominen paikallisten tytäryhtiöiden toimintaan. Lähettiläsrooli voi pitää sisällään myös tulkin ja informaation roolikuviiin liittyviä tehtäviä. Konsernin arvojen mukaisissa muutosprojekteissa controllerin olennaisena tehtävänä on muutosvastarinnan vähentäminen osoittamalla muutoksesta saatavia hyötyjä myös tytäryhtiön kannalta. Tällöin controller on tärkeä linkki ketjussa, jossa varmistetaan, että konsernin tekemät ratkaisut hyväksytään ja omaksutaan myös paikallisella tasolla. Lähettiläsmetaforaan sisältyviin tehtäviin voi myös kuulua konsernin edustaminen sen eri sidosryhmien suuntaan.

Sosiaaliviranomainen

Sosiaaliviranomainen-roolimetaforaa käytetään kuvaamaan controllerin palveluasennetta ja osoittamaan controllerin monenlaisia ongelmanratkaisuun liittyviä tehtäviä. Ongelmanratkaisemisprosesseissa controllerin tehtävänä on ongelman tunnistaminen ja määrittäminen, sekä ratkaisun etsiminen yhteistyössä muun organisaation kanssa. Ongelmien tunnistaminen ja "haisteleminen" voi olla joko itsenäistä tai epäitsenäistä. Itsenäisessä ongelmanidentifiointissa controller yrittää tunnistaa ongelmakohtia organisaation prosesseista tai potentiaalisia ongelmia yrityksen sisällä. Epäitsenäinen ongelmanratkaisu taas tarkoittaa tilanteita, joissa controller toimii ainoastaan kanavana

ongelman esille tulemisessa. Ongelmanratkaisussa on tärkeää myös oppia kyseenalaistamisen merkitys. Kyseenalaistamisen avulla voidaan aidosti pureutua ongelman syihin, eikä vain keskityä sen mukanaan tuomiin seurauksiin.

Passipoliisi

Passipoliisimetafora kuvaa controllerin valvontaroolia lähinnä muutoksen näkökulmasta. Perinteisten raporttien ja rajojen asettamisen rinnalle on seurantaan tullut mukaan myös toiminnallisemmat interventiot. Tällöin controller pyrkii lisäämään taloudellista ajattelutapaa vastuualueensa päivittäisessä toiminnassa, jolloin valvonnan painopiste on siirtynyt jälkikäteis seurannasta nykyhetken ratkaisujen ohjaamiseen paikan päällä. Controllerin valvontarooli on sisällöllisesti muuttunut erityisesti erilaisten muutostilanteiden yhteydessä (yritysosto, tms.). Tällöin on usein tapana lisätä erilaista vertailua ja benchmarkingia yritysten tai sen osastojen välillä. Valvontaroolin avulla voidaan saada aikaan kustannustietoisuuden kasvua ja erilaisten kustannusarvioiden täsmentymistä, mutta toisaalta innovatiivisten ratkaisujen löytäminen ja/tai hyödyntäminen voi jäädä vähemmälle.

Vakooja

Vakoojametaforaan ajautuminen on tilanne, jossa controllerin on koettu epäonnistuneen lähettilään tehtävässä. Tällöin controller ei toimi konsernia yhdistävällä tavalla, vaan toimii täysin emoyhtiön toimintatapojen mukaisesti. Erityisesti suora raportointi tytäryhtiön taloudellisesta tilanteesta emoyhtiölle ohi paikallisen tulosityksiköjohtajan on usein aiheuttanut epäluottamusta controlleria kohtaan, jolloin ajautuminen tähän negatiiviseen rooliin on mahdollista.

Salapoliisi

Salapoliisin tapauksessa on kyseessä epäonnistunut valvontarooli. Jos controller ei ole tasavertainen businessjohdon keskustelukumppani voi hän saada salapoliisin leiman. Tällöin controllerin valvontarooli saa negatiivisen sävyn ja hänen toimintansa liiketoiminnan tukemisessa ei ole varsinaisesti mahdollista. Negatiivisten roolien välttämiseksi olisi tärkeää ottaa huomioon kulttuurierot liiketoimintayksiköiden välillä.

3.3.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit

Tässä kappaleessa esitellään controllerin vuorovaikutus- ja johtamisroolit Partasen (2001) roolimetaforamallin mukaisesti. Vuorovaikutus- ja johtamisroolit ovat astetta kehittyneempiä ja vaativampia kuin edellä esiteltyt informaatio- ja valvontaroolit ja niiden hallitseminen vaatii controllerilta laaja-alaisempaa osaamista, sekä kykyä hahmottaa suurempia kokonaisuuksia.

Sillanrakentaja

Sillanrakentajalla tarkoitetaan roolia, jossa on tarkoituksena luoda avoin ja toimiva vuorovaikutussuhde konsernin ja sen tytäryhtiöiden välille. Sillanrakentajaroolin mukaiseen tehtäväkenttään liittyvät läheisesti controllerin informaation välittämiseen perustuvat vaikuttamisroolit, eli *tulkin* ja *lähettilään* tehtävät. Nämä roolit toimivat perustana luotaessa vuorovaikutussuhteita, jotka ovat keskeisessä osassa sillanrakentajan tehtäväkentässä. Sillanrakentajan tehtävissä kuitenkin korostuvat tulkkiin verrattuna ihmissuhteiden vuorovaikutuksen merkitys, sekä luottamuksen vahvistuminen eri avainhenkilöryhmien välille. Lähettiläsmetaforaan verrattuna sillanrakentajalla korostuu kaksisuuntainen vaikuttaminen, jossa osapuolten välinen ymmärrys lisääntyy hyvinkin erilaisten osapuolten välille. Sillanrakentamisessa on tarkoitus synnyttää tilanne, jossa kaikki vuorovaikutussuhteen osapuolet voivat oppia toisiltaan. Tällöin controllerin on tärkeää pystyä löytämään erilaisia käsitejärjestelmiä yhdistäviä merkitysrakenteita, löytää yhteisiä intressejä, sekä vahvistaa luottamuksellista ja avointa ilmapiiriä. Luottamuksellisen suhteen luomiseksi on tärkeää sopia yhteisistä pelisäännöistä, mutta myös erilaisuutta on hyväksyttävä, koska hyödyntämällä erilaisuutta on mahdollista myös oppia.

Busineksen vetäjän luottomies

Busineksen vetäjän luottomiehen roolissa controllerin tehtävänä on tulosityksikköjohtajan tukeminen ja uusien ajatusten esittäminen, jossa myös kyseenalaistetaan rohkeasti perinteisiä toimintamalleja. Tässä roolissa controller osallistuu myös itse päätöksentekoon (kts. Kuvio 2). Luottomiehen roolissa controller suuntaa johtoryhmän huomiota valikoidusti tärkeiksi katsomiinsa asioihin analysoimalla taloushallinnon tuottamaa informaatiota ja

tuomalla siitä esiin mahdollisia muutoksia tai uhkia. Lukumateriaalin tuottajan roolissa controllerilla on asiantuntemusta, jota on vaikea kyseenalaistaa. Tämä lisää myös controllerilla olevaa valtaa lähelle tulosityksikötason johtajan vastaavaa. Vaikka controllerin osaamisalueen on tässä roolissa oltava hyvin laaja-alainen, ei hän kuitenkaan voi olla erityisosaaja joka alueella. Tiimityöskentelyn, sisäisten konsultaatiopalveluiden ja erikoistehtävien suorittamisen avulla voidaan hyödyntää organisaatioon kumuloitunutta osaamista. Luottomiesmetaforan toteutumisen esteet liittyvät resurssikysymyksiin, controllerin taloushallinnon orientaatioon ja organisaation ominaispiirteisiin. Controllerin aika voi kulua joko peruslaskennan rutiinien hoitamiseen tai laajoihin kehittämishankkeisiin, jolloin luottomiehen rooliin siirtyminen voi estyä. Luottomiesmetaforan omaksuneen controllerin on mahdollista olla edistämässä laajempaa toisen tason oppimista organisaatiossa, jossa tärkeinä apuvälineinä voivat olla esimerkiksi uudet laskentainnovaatiot. Perusraportoinnin toteuttamisella ei sen sijaan ole Partasen mukaan vaikutusta toisen tason oppimisprosesseihin, koska mitä rutiininomaisempaa ja irrallisempaa raportointi on sitä pienempi merkitys sillä on oppimisen kannalta.

3.3.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit

Lopuksi esitellään controllerin tulevaisuusorientoituneet roolit Partasen (2001) roolimetaforamallin mukaan.

Ralliauton kartanlukija

Ralliauton kartanlukija- metaforalla tarkoitetaan controllerin tehtäväkenttää, jossa keskeistä on tulevaisuuden toimintaedellytyksiin vaikuttavien tekijöiden ja ilmiöiden analysointi. *Luottomies*-metaforaan verrattuna kartanlukija syventää osaamistaan yhä enemmän liiketoiminnan strategisen suunnittelun suuntaan ja tullakseen hyväksytyksi kartanlukijaksi organisaatiossa controllerin tulee näyttää osaamisensa liiketoiminnan tukemisessa. Controllerin tulee olla tietoinen liiketoiminta-alueen taloudellisesta tilanteesta ja sen kehittymisestä. Ralliauton kartanlukija- metaforan nimen mukaisesti controllerin asiantuntemus liittyy enemmän tulevaisuuden näkökulman suuntaan. Raportoinnissa on keskityttävä yhä enemmän olettamusten ja uskomusten perusteella tehtäviin analyysihin,

jolloin heikkojenkin muutossignaaleiden tunnistamisesta tulee yhä tärkeämpää. Apuna muutosten tunnistamisessa voidaan käyttää esim. portfolio- ja skenaariomalleja. Tulevaisuusorientoituneet roolit edellyttävät rutiinitehtävistä luopumista, tehtävien erilaistumista, sekä vapaata organisatorista asemaa. Kartanlukija-metaforan mukainen rooli edellyttää myös taloudellisen ääri-informaation tuottamista, jossa tuodaan esiin taloudelliset realiteetit eri ryhmille ymmärrettävässä muodossa.

4. ERP- JÄRJESTELMÄT JA CONTROLLER

Tässä osassa käydään aikaisemmin tehtyihin tutkimuksiin ja kirjoitettuihin dokumentteihin perustuen läpi ERP- järjestelmien vaikutusta johdon laskentatoimeen ja controllerien tehtäväkenttään. Aikaisemmin julkaistun kirjallisuuden perusteella on ollut syytä olettaa, että ERP- järjestelmien käyttöönotolla on vaikutusta myös johdon laskentatoimen tehtäväkenttään, huolimatta siitä että kyseisiä järjestelmiä ei ole ensisijaisesti luotu johdon laskentatoimen välineeksi. Controllerille integroidut toiminnanohjausjärjestelmät voivat aiheuttaa monien mahdollisuuksien lisäksi myös erilaisia uhkia.

4.1 ERP- järjestelmien vaikutukset johdon laskentatoimen käytäntöihin

Markus Granlund ja Teemu Malmi ovat Suomessa ja maailmalla toimineet edelläkävijöinä johdon laskentatoimen tutkimuksen ja ERP- järjestelmien liittämässä samaan kontekstiin. Vuonna 2002 julkaistussa field- tutkimuksessaan he kartoittivat kymmenen suomalaisyrityksen avulla ERP- teknologian vaikutusta johdon laskentatoimen käytäntöihin. Eräs tutkimuksen päätuloksista oli, että ERP- järjestelmillä on odotuksiin nähden ollut vain vähäinen vaikutus sekä johdon laskentatoimen käyttämiin metodeihin, että käytettyihin johdon ohjausjärjestelmiin. Tulos on ollut yllättävä, koska yleisesti odotettiin muutoksia tapahtuneen joko käytettyjen metodien uudistumisen tai ohjausjärjestelmien kehittymisen muodossa. Toisaalta saadut tulokset vaihtelivat paljon eri organisaatioiden välillä, joten suurempia johtopäätöksiä tai yleistyksiä on vaikea tehdä. ERP- järjestelmien vähäistä vaikutusta johdon laskentatoimeen Granlund ja Malmi (2002) selittävät kahdella pääseikalla:

1. ERP- järjestelmien käyttöönotto on monimutkainen kokonaisuus ja sen loppuunsaattaminen vaatii suhteellisen pitkän ajanjakson. Tutkimuksessa mukana olevista yrityksistä suhteellisen moni oli vasta toteutuksen alkuvaiheessa, jolloin keskittyminen johdon laskentatoimeen on voinut jäädä vähemmälle tai vaikutukset eivät vielä ole tulleet ilmi.

2. Käytössä olevat ERP- ohjelmistot eivät pysty tarpeeksi tukemaan muita suosittuja laskentatoimen työkaluja, kuten Balanced Scorecardia tai toimintokohtaista laskentaa (Activity Based Costing). Tämä voi johtaa siihen, että yritykset käyttävät ERP- järjestelmästä saatua dataa erillisiä tietojärjestelmiä palveleviin tarkoituksiin.

Molemmat edellä mainituista syistä jättävät kuitenkin tilaa mahdollisille uusille tutkimuksille aiheesta. Tällä hetkellä järjestelmät ovat olleet yritysten käytössä jo pidemmän aikaa, jolloin niiden mahdollisesti aiheuttamat vaikutukset johdon laskentatoimen käytäntöihin olisivat paremmin nähtävillä. Lisäksi ERP- järjestelmien kehittyttyä viime vuosina voidaan olettaa, että myös niiden yhteensopivuus johdon laskentatoimen työkalujen kanssa on parantunut, jolloin myös tästä syystä johtuvat esteet olisivat mahdollisesti madaltuneet.

Granlundin ja Malmin (2002) saamista tuloksista huolimatta on mielenkiinto ERP- järjestelmien aikaansaamia laskentaprosessien muutoksia kohtaan kuitenkin säilynyt. ERP- järjestelmien käyttöönotto on monessa tapauksessa tuonut mukanaan yrityksiin muun muassa ei-rahamääräisen mittaamisen, tuotetason kannattavuusanalyysit ja sisäisen tarkastuksen toiminnon. Huomaamisen arvoista on, että edellä mainitut muutokset ovat tapahtuneet juuri niiden ominaisuuksien avulla, joita ERP:n käyttöönotolla on pyritty parantamaan. Näitä ominaisuuksia ovat esim. laskentajärjestelmien yhteensopivuuden lisääminen, informaation tuottamisen joustavuuden kasvattaminen, taloudellisten raporttien laadun kehittyminen, sekä päätöksenteon perustuminen ajankohtaisempaan ja luotettavampaan informaatioon. Mahdollisia vähäisiä ERP-järjestelmien aikaansaamia vaikutuksia laskentaprosesseihin on myös tässä tapauksessa perusteltu järjestelmien uutuudella, jolloin muutokset eivät ole vielä tulleet näkyviin. (Spathis & Constantinides 2004)

ERP- järjestelmiin siirtyneiden suomalaisyritysten muuttuneita käytäntöjä ja järjestelmien vaikutuksia johdon laskentatoimeen liittyen tutkittaessa on saatu tuloksia, jotka viittasivat siihen, että suurimmat laskennan muutokset uudesta ERP- järjestelmästä johtuen koskivat parantunutta kustannuslaskentaa. Erityisesti tämä tuli ilmi sopivien kustannuserien valinnan helpottumisena ja lisääntyneenä tiedon yksityiskohtaisuutena. (Hyvönen 2000.) ERP-

järjestelmien myötä on johdon laskentatoimen käytäntöjen suoranaisten muutosten lisäksi tapahtunut myös vanhojen, jo käytössä olleiden, toimintojen parantumista. Esimerkiksi yrityksen omien toimintojen seuraamiseen liittyvä benchmarking on helpottunut ERP:n myötä. ERP- järjestelmä mahdollistaa välittömän tiedonsiirron koko yrityksen sisällä, jolloin eri yksiköiden välinen vertailu on helpottunut huomattavasti. Tiedonkulun nopeutuessa myös mahdollisiin korjaustoimenpiteisiin voidaan ryhtyä välittömästi ja niiden tulos on nähtävissä ilman suurempaa viivettä. (Quattrone & Hopper 2001.)

Yrityksen laskentaa tehostavien ja helpottavien muutosten lisäksi ovat ERP- järjestelmät kuitenkin tuoneet mukanaan myös erilaisia ongelmia ja hankaluuksia. Laskentaorganisaatiomuutosta tutkittaessa kävi ilmi, että ongelmia on syntynyt etenkin vastuualueiden muuttuessa, kun eri toimijoille kuuluvien tehtävien rajat ovat hämärtyneet ERP- järjestelmään siirtymisen jälkeen. Lisäksi, toisin kuin yrityksissä usein on oletettu, ERP- järjestelmät voivat tutkimuksen mukaan aiheuttaa ongelmia eri puolilta yritystä syötetyn datan yhteensovittamisessa samaan järjestelmään. Ennen järjestelmään siirtymistä työntekijät, controller mukaan lukien, ovat voineet ottaa raportoidessaan huomioon vain omat toimintonsa ja sille kuuluvat vastuut. ERP- järjestelmään siirtymisen jälkeen nämä vastuut ovat kuitenkin sekoittuneet, koska jokaisen työntekijän järjestelmään syöttämät tiedot tallentuvat ja levittäytyvät järjestelmään automaattisesti. Tämä voi johtaa siihen, että järjestelmään mahdollisesti väärin syötetyt tiedot siirtyvät samalla virheellisinä myös esimerkiksi yrityksen budjettiin ja varastohallintajärjestelmään. (Quattrone & Hopper 2001.)

Chapman ja Chua (2003) ovat artikkelissaan perehtyneet ERP- järjestelmien aiheuttamiin hankaluuksiin johdon laskentatoimen käytännöissä hieman erilaisesta näkökulmasta. Heidän mukaansa organisaatiossa saattaa syntyä kommunikaatio-ongelmia ERP- järjestelmän mukanaan tuomasta uudesta "kielestä" johtuen. Yrityksen raportointikäytäntö voi ainakin aluksi hankaloitua, jos järjestelmän kielessä käytetään esimerkiksi yleistermiä *materiaali*, yritykselle yksilöllisemmän ja tutumman *"puutavara"* -termin paikalla. Näistä ongelmista päästäisiin tosin eroon järjestelmää muokkaamalla, mutta sen on usein katsottu olevan liian hankalaa. Järjestelmän muokkaamistakin kuitenkin tapahtuu. Suomalaisten

teollisuusyritysten tietojärjestelmien käyttöönottoprojekteja tutkittaessa tuli ilmi, että yli puolet kyselyyn vastanneista ERP- järjestelmien käyttäjistä on samanaikaisesti muokannut sekä järjestelmää, että muuttanut organisaation toimintatapoja varmistaakseen järjestelmän mahdollisimman ongelmattoman toiminnan (Hyvönen 2000).

Suurimpana ERP- järjestelmän aiheuttamana haittana johdon laskentatoimen käytännöissä suomalaisyritykset kokivat budjetointiprosessin merkittävän vaikeutumisen (Hyvönen 2000). Toisaalta Granlund ja Malmi eivät tutkimuksessaan (2002, 308) nähneet yritysten budjetointiprosessissa selviä muutoksia ERP- järjestelmien käyttöönoton myötä, joten tutkimustuloksia voidaan tältä osin pitää ristiriitaisina. Quattronen ja Hopperin (2001) tutkimuksen rajoitteena tässä kontekstissa voidaan pitää sen pääasiallista keskittymistä organisaation muutokseen kokonaisuutena. Tällöin pelkästään ERP- järjestelmien aiheuttamiin vaikutuksiin organisaatiossa ei ole kiinnitetty täyttä huomiota. Tästä johtuen muutoksen taustalla, sen aiheuttavana tekijänä olisi voinut yhtä hyvin olla esimerkiksi mikä tahansa muukin uusi laskentainnovaatio.

4.2 ERP- järjestelmien vaikutukset controllerin asemaan ja tehtäviin

Edellä mainittujen, ERP- järjestelmien johdon laskentatoimen käytäntöjä muuttavien vaikutusten lisäksi, on järjestelmien käyttöönoton havaittu vaikuttavan myös niitä käyttävien ihmisten asemaan ja työnkuvaan (mm. Chapman & Chua 2003; Granlund & Malmi 2002; Quattrone & Hopper 2001; Caglio 2003). Tässä kappaleessa keskitytään erityisesti järjestelmien aiheuttamiin muutoksiin controllerin tai muun yrityksen laskennasta vastuullisen henkilön tehtäviin, kulloinkin käytössä olevasta nimekkeestä riippumatta.

ERP- teknologia mahdollistaa globaalin ja välittömän informaatiovirran, joka vaatii controllerilta huomattavia tulkintataitoja, sekä analyyttisiä kykyjä. Analyyttiset taidot kehittyvät usein kuitenkin vasta ajan myötä, lähtien liikkeelle rutiininomaisesta raportointityöstä ja siirtyen kohti haastavampia tehtäviä. Modernit controllerit hallitsevat kokemuksensa ja suhteidensa avulla strategiselta neuvonantajalta vaaditut taidot, mutta tulevaisuudessa ERP- järjestelmien myötä vaatimukset controllerin ammattitaidolle voivat

heikentyä. Jos nykyisenlaista raportointityötä järjestelmien myötä yhä enemmän automatisoidaan ja keskitetään palvelukeskuksiin (Shared Service Center), puhumattakaan ulkoistamisesta, on nykyisenmallinen controllerin urakehitysmahdollisuus vaarassa kadota. Ensityöpaikat johdon laskentatoimen alueella voivat vähentyä tai siirtyä erillisiin laskentayrityksiin, jolloin kontakti operationaalsiin, liiketoimintaa koskeviin seikkoihin voi jäädä vähäiseksi. Tämä voi lopulta johtaa uralla etenemisen mahdollisuuksien hankaloitumiseen. (Chapman & Chua 2003, 89)

Suomessakin ERP- järjestelmän käyttöönotolla on havaittu olevan oma vaikutuksensa myös yritysten laskentatoimintoon kokonaisuutena. ERP- järjestelmien myötä on yritysten havaittu toteutettavan erilaisia organisaatiomuutoksia, jotka koskettavat usein myös laskentafunktiota. Tällöin rutiininomaisten laskentatehtävien vähenemisen myötä, on työntekijän kannalta vaarana myös mahdollinen irtisanominen. ERP- järjestelmien myötä yritykset ovatkin usein pyrkineet kouluttamaan henkilöstöään kohti analyyttisempiä tehtäviä. Aina uudelleen kouluttamiseen ei ole kyetty ja tällöin joissakin yrityksissä on jouduttu turvautumaan myös irtisanomisiin. (Granlund & Malmi 2002.)

Edellä mainittujen ERP- järjestelmien laskentaihmiselle aiheuttamien uhkakuvien lisäksi on järjestelmien myötä syntynyt kuitenkin myös paljon uusia mahdollisuuksia. ERP- järjestelmän käyttöönoton on katsottu lisäävän controllerin kommunikoivaa roolia yrityksessä järjestelmän ja sen käyttäjien välillä. Kommunikoivan roolin lisääntymisen on katsottu johtuvan juuri uuden "kielen", sekä järjestelmän liittymien aiheuttamista ongelmista. Kommunikoivan roolin seurauksena controller on yhä enemmän tekemisessä operationaalisten johtajien kanssa, minkä on nähty mahdollisesti vaikuttavan positiivisesti controllerin urakehitykseen. Positiivinen vaikutus syntyy erilaisten henkilösuhteiden paranemisen, että liiketoimintaprosessien kokonaisuuksien hahmottamisen myötä. (Chapman & Chua 2003.)

Controllerin kommunikaatiokykyjen paraneminen ja edellä mainittu "yhteisen kielen" syntyminen yrityksen eri toimijoiden välille esittävät tärkeää osaa controllerin roolin kehittämisessä. Nykyisin, jopa perinteinen "papujen laskija" turvautuu lukuisiin epävirallisiin,

yrittäjien eri toimintojen välisiin verkostoihin mahdollistaakseen häiriöttömän toiminnan omassa roolissaan. Kommunikaation paraneminen ja yhteisen kielen syntyminen on sidoksissa myös niin sanotun "hiljaisen tiedon" siirtymiseen organisaatiossa henkilöltä toiselle. Uudet aktiivisemmat controllerin roolit näyttäisivät pitävän sisällään myös hiljaisen tiedon muuttamista näkyväksi koko organisaatiossa. Tutkimustyö aiheeseen liittyen on kuitenkin tällä hetkellä vasta alkuvaiheessa. (Vaivio & Kokko 2006; Vaivio 2006.)

Granlund ja Malmi ovat tutkimuksessaan (2002) kartoittaneet ERP- järjestelmien vaikutusta laskentatoimen käytäntöjen lisäksi myös controllerin työtehtäviin. Vaikutuksista controllerin tehtäviin on saatu myös enemmän vastauksia, kuin ERP- järjestelmien vaikutuksesta johdon laskentatoimen käytäntöihin. Tutkimushypoteesina oli, että ERP- järjestelmät vapauttavat controllerien aikaa ja näin antavat mahdollisuuden keskittyä rutiinien sijasta kehittyneempien, liiketoimintaa auttavien analyysien tekemiseen. Hypoteesi osoittautui ainakin osittain oikeaksi, sillä kaikissa tutkimuksessa mukana olleista yrityksistä kerrottiin tämän olevan myös heidän tavoitteenaan. Tosin vain puolessa tapauksista tavoitteet olivat muuttuneet teoiksi tutkimusentekohetkellä. Mitä kauemmin ERP- järjestelmä oli ollut yrityksen käytössä, sitä enemmän controllerin tehtävät olivat muuttuneet kohti aktiivista, liiketoiminnan kokonaisuuden osajan roolia. Sen sijaan vähemmän aikaa järjestelmää käyttäneissä yrityksissä roolin muutos näkyy ainoastaan rutiinitehtävien vähenemisen muodossa.

Myös Quattrone ja Hopper havaitsivat controllerien rutiinisuuden vähenemisen ERP- järjestelmään siirtyneissä organisaatioissa. Yksinkertaisten raporttien valmistus on yhä useammissa tapauksissa siirtynyt suoraan organisaation "lattiatasolle", jonka jälkeen raportit ovat kuitenkin nopeasti jokaisen niitä tarvitsevan henkilön saatavilla. ERP- järjestelmistä johtuvan rutiinisuuden vähenemisen on tässäkin tutkimuksessa tulkittu osaltaan vaikuttavan suurempaan ilmiöön, jossa controllerin rooli on muuttumassa "papujen laskijasta", kohti liiketoiminnan analyttikkoa. (Quattrone & Hopper 2001.)

ERP- järjestelmä itsessään ei kuitenkaan aiheuta suurempia muutoksia controllerin tehtäviin. Se kuitenkin saa aikaan muuttuneita toimintamalleja. ERP- järjestelmistä

johtuvien, muuttuneiden toimintamallien aiheuttajiksi controllerin tehtäviin on löydetty muun muassa seuraavat (Granlund & Malmi 2002):

1. Data syötetään järjestelmään vain kerran
2. Controllerin huomion kiinnittyminen johdon laskentatoimen prosesseihin
3. Vuorovaikutuksen lisääntyminen

(1.) Data joudutaan syöttämään järjestelmään vain kerran, joka luonnollisesti vähentää rutiininomaista työtä organisaatiossa. Tällöin päästään eroon päällekkäisistä tehtävistä, koska tarvittava tieto on jo yhden syöttökerran jälkeen jokaisen sitä tarvitsevan henkilön käytössä ja enemmän aikaa voidaan käyttää valmiiksi syötetyn datan analysointiin. (Granlund & Malmi 2002.)

(2.) ERP- järjestelmän käyttöönotto mahdollistaa myös controllerin huomion suuremman kiinnittymisen itse johdon laskentatoimen prosesseihin, koska toteutuksen yhteydessä on välttämätöntä arvioida uudelleen muun muassa raporttien rakenteet, yrityksen informaatiotarpeet, sekä ERP:n liitännät mahdollisiin muihin laskentatyökaluihin. (Granlund & Malmi 2002.)

(3.) Vuorovaikutuksen lisääntyminen tapahtuu sekä laskentaosaston sisällä, että eri osastojen välillä. Laskentaosaston ja controllerin rooli yrityksen ”hermokeskuksena” korostuu ERP- järjestelmän myötä. Tällöin myös mahdolliset virheet järjestelmässä tulevat ensin laskentaosaston tietoon, jonka jälkeen controllerin tehtävä on kommunikoida muiden osastojen kanssa ongelmien ratkaisemiseksi. Kokonaisuudessaan ERP- järjestelmän toteutus vaatii modernin controllerin osaamista liiketoiminnasta, laskennan prosesseista, johtamisesta, sekä kommunikointi- että ryhmätyötaidoista. (Granlund & Malmi 2002.)

4.3 Hybridisaatiomalli

Eräs tapa kuvata ERP- järjestelmien vaikutusta controllerin rooliin ja tehtäviin organisaatioissa on niin sanottu hybridisaatiomalli, jonka muun muassa Burns ja Scapens (2000), Caglio (2003) sekä Kurunmäki (2004) ovat esitelleet omissa johdon laskentatoimen tutkimuksissaan. Hybridisaatiolla tarkoitetaan tässä yhteydessä controllerin ja muiden ammattikuntien osaamisalueiden ja tehtävien yhdistymiskehitystä. Yhdistymiskehitys on kaksisuuntainen prosessi, joka tarkoittaa controllerin tehtävien laajenemista kohti muita aloja, sekä muiden alojen siirtymisen kohti laskentatoimea ja controllerin tehtäviä. Kurunmäki (2004, 328) on määritellyt hybridisaation seuraavalla tavalla: *"Hallittujen käytäntöjen ja osaamisalueiden laajentuminen, joka aikaan saa pohjan erityisosaamiselle"*.

Etenkin Caglio (2003) on tutkimuksessaan pitänyt juuri ERP- järjestelmiä tärkeänä vaikuttimena laskentahenkilöstön hybridisaatiokehitykselle. ERP- järjestelmät toimivat välineenä prosessin kehittymiselle, joka tuo mukanaan uusia ajatusmalleja, normeja ja yhteistyö-, sekä kontrollitapoja organisaatioon. Kaikki nämä yhdessä vaikuttavat yhdistävästi eri ammattikuntien välillä ja näin saavat aikaan hybridisaatiokehityksen. Myös tässä tutkimuksessa tuli esille ERP- järjestelmän aikaansaama kommunikaation ja yhteistyön lisäys koko organisaatiossa ja näin siis myös controllerin tehtävissä. Kommunikaation lisääntymisen johdosta myös tehtävien ja roolien rajat alkavat häilyä. Caglio on jakanut ERP- järjestelmien aikaansaaman vaikutuksen laskentahenkilöstöön kolmeen eri luokkaan:

1. Laskentakäytäntöjen standardoinnin lisääntyminen
2. Toimintojen välisen yhteistyön parantuminen
3. Laskentahenkilöstön kasvava rooli IT- järjestelmien hallinnossa

Laskentakäytäntöjen standardoinnin lisääntyminen on tuonut mukanaan paljon paineita laskentahenkilöstölle, mutta toisaalta ERP- järjestelmän mekaaninen, tarkka ja yksityiskohtainen tapa seurata yrityksen toimintaa on myös vahvistanut laskentahenkilöstön roolia "palvelun tuottajana". Toimintojen välisen yhteistyön lisääntyminen on ERP-

järjestelmän käyttöönoton myötä tullut vahvasti esille, koska ERP- järjestelmä käsittelee kokonaisia projekteja erottelematta laskenta- ja operationaalista henkilöstöä toisistaan. Tämä on lisännyt toiminnallisista rajoista riippumattoman yhteistyön tärkeyttä laskentainformaation tuottamisessa. Laskentahenkilöstön kasvava rooli IT- järjestelmien ylläpidossa ja johtamisessa on seurausta laskentahenkilöstön aktiivisesta roolista uuden järjestelmän käyttöönottovaiheessa. Uudessa ERP- järjestelmässä vastuita on jaettu uudelleen siten, että laskentahenkilöstön kokonaisvaltaisten prosessien osaaminen omalla, sekä operaatioiden alalla on johtanut tärkeään rooliin myös IT- asioissa. (Caglio 2003.)

Edellä mainitut seikat kokonaisuudessaan ovat aikaansaaneet tehtävien hybridisaation, joka on nähtävissä kahdella eri alueella: Sisäisen ja ulkoisen laskennan rajan hämärtymisenä, sekä laskentafunktion laajentumisena. Tutkimuksessa tuli ilmi, että ERP- järjestelmän myötä suuri osa yrityksen sisäisen laskennan raportointityöstä oli siirtynyt ulkoisen laskennan vastuulle. Tällä kehityskululla on vaikutusta luonnollisesti myös sisäiseen laskentaan ja controllerin tehtäviin. Suuren osan raportointityöstä siirryttyä muiden vastuulle controllerin tehtäväksi tulee yhä enemmän tiedon tulkitsijan rooli. ERP:n myötä controller toimii ikään kuin yrityksen sisäisenä konsulttina, ei enää "vahtijan" roolissa, vaan johtajien ja muiden toiminnan tukijana. Vaikka ERP- järjestelmät ovatkin vähentäneet controllerien mahdollisuuksia hallita osaa heille kuuluvista perustoiminnoistaan, on niistä kuitenkin kokonaisuudessa ollut hyötyä sekä controllerille, että koko laskentahenkilöstölle. ERP- järjestelmät ovat antaneet controllerille paremmat mahdollisuudet tuottaa tietoa koko yrityksen sisäisiin tarpeisiin. Tosin vastapainona järjestelmien kehittyminen on tuonut mukanaan myös paineita tiedon tarkkuudesta ja täydellisyydestä johtuen. (Caglio 2003.)

Caglion hybridisaatiomalli tarjoaa erään mielenkiintoisen ja muista poikkeavan lähestymistavan tutkittaessa ERP- järjestelmien vaikutuksia johdon laskentatoimeen ja controllerin tehtäviin. Caglio on myös saanut aikaan merkittäviä tuloksia controllerin tehtävien ja roolin muutoksesta. Case- tutkimuksessa oli kuitenkin mukana vain yksi yritys, joten suurempaa yleistystä ei tämänkään tutkimuksen perusteella voida tehdä. Lisäksi tutkimuksessa oli pääasiassa keskitytty koko laskentatoimen alueen (sisäisen ja ulkoisen)

näkökulmaan, joten siitä vedetyt johtopäätökset eivät ole välttämättä täysin yleistettävissä johdon laskentatoimeen ja controllerin tehtäviin.

4.4 Kriittinen näkökulma ERP-keskusteluun

ERP-järjestelmiin siirtymistä on yrityksissä perusteltu usein niistä saatavalla taloudellisella hyödyllä, sekä niiden tuomilla mahdollisuuksilla yritysten toiminnan tehostamiseksi. Konsulttityylisen, ERP-järjestelmiä ylistävän kirjoittelun lisäksi on kuitenkin syytä perehtyä myös järjestelmien mahdollisesti mukanaan tuomiin ristiriitoihin ja ongelmiin. Tässä kappaleessa perehdytään kritiikkiin, jota järjestelmiä kohtaan on esitetty.

Niels Dechow ja Jan Mouritsen (2005) ovat artikkelissaan lähestyneet aihetta hyvinkin kriittisestä näkökulmasta. Heidän mielestään ei ole kiinnostavaa tutkia asioita, joita ERP-järjestelmät tekevät mahdolliseksi tai helpommaksi. Pikemminkin he ovat kiinnostuneita siitä, mitkä seikat tulevat mahdottomiksi ja toimimattomiksi kyseisten järjestelmien myötä.

Tutkijoiden mukaan ERP-järjestelmien kanssa työskentelevät voivat tilanteesta riippuen käyttää järjestelmää hyödykseen tai "ohittaa" sen käytön. Tämä kertoo siitä, että järjestelmien fyysinen käyttäjätaaso on hyvin tietoinen siitä miten ERP-järjestelmät voivat missäkin tilanteessa käyttäytyä.

ERP-järjestelmät tarvitsevat lisäksi paljon erilaisia täydennysosia, joita tarvitaan yhdentymisen aikana mahdollisesti ilmenevien kriisien varalle. Järjestelmää tukevat osat luodaan usein siten, että ne toimivat ERP-järjestelmien ulkopuolella ja ovat siitä riippumattomia. Tukevien järjestelmien tarkoituksena on lievittää ERP-järjestelmistä mahdollisesti aiheutuvia toiminnan rajoituksia. Tutkijoiden mukaan ERP-järjestelmät tuovat toimintoihin mukaan myös jäämiä menneestä ajasta, jonka lisäksi ne saavat aikaan muutosvastarintaa. Näistä seikoista johtuen integraatio yrityksessä noudattaa vain harvoin selvästi erotettavaa oppimiskäyrää ja ERP-järjestelmien aikaansaamia uusia toimintoja käytetään hyväksi hyvinkin erilaisissa tilanteissa.

Tutkimus myös osoittaa kuinka ERP-järjestelmät saavat aikaan "teknologian", joka määrittää viitekehyksen johdon kontrollien käytännön toteuttamiseen yrityksissä. SAPin tapauksessa kyseinen määrittely tapahtuu akselilla taloudellinen vs. ei-taloudellinen, sekä laskenta vs. logistiikka. Erityisesti järjestelmän laskentamoduuliin mahdollisesti tehtävät muutokset ovat suuritöisiä, joka voi saada aikaan sen, että järjestelmän aiheuttamia rajoitteita pyritään lievittämään kehittämällä uusia, luovia tapoja ei-taloudellisen datan käyttämiseksi johdon ohjaustarkoituksiin (management control purposes). Edellä mainittujen seikkojen avulla tutkijat selittävät sitä miksi mm. Granlund ja Malmi (2002) ovat saaneet tutkimuksissaan aikaan vain kohtalaisia vaikutuksia ERP-järjestelmien ja *management controllin* välillä. Vaikka datasta tulee ERP:n myötä tarkkaa, jaettavissa olevaa ja helposti saatavaa eri osapuolten välillä, niin silti se ei poista kaikkia ongelmallisia yksityiskohtia, joita *management controlliin* liittyy. Ongelmat on kuitenkin priorisoitu ja osa niistä on otettu huomioon järjestelmää kehitettäessä yrityksissä. Siltä osin kuin asioita ei ole otettu riittävästi huomioon, tulevat ne kuitenkin esille pakottavana tarpeena ERP-järjestelmien korjaamiseksi tai sen kiertämiseksi.

Kirjoittajat toteavat myös, että ERP:n myötä ei yrityksissä ole syntynyt erikseen niin sanottuja hybridi-laskentaihmissiä (*hybrid accountants*), joista mm. Caglio (2003) on tutkimuksissaan puhunut. Paremminkin ERP:n myötä management controllista on tullut lisääntyneiden riippuvuussuhteiden myötä yhä enemmän yhteinen hanke toisistaan riippuvaisten yksiköiden välille. Yrityksissä havaittiin lisäksi toimintaa, jossa eri osastot pyrkivät ERP-järjestelmien myötävaikutuksella tuomaan esille omia paikallisia strategioitaan osaksi koko yrityksen strategiaa. Tämä oli mahdollista siitä syystä, että keskijohdolla oli enemmän tietoa järjestelmien toiminnasta kuin ylimmällä johdolla. ERP-järjestelmien myötä on sanottu myös saatavan lisää näkyvyyttä organisaation toimintaan, mutta kirjoittajien mukaan tätä ei ole kyseisissä yrityksissä suuressa määrin tapahtunut. ERP-järjestelmät on myös usein esitelty keinoksi vahvistaa nimenomaan johdon laskentatoimea yrityksissä. Tutkijoiden mukaan parannuksia on kuitenkin enemminkin tapahtunut ulkoisen laskennan puolella.

Pääasia, jonka tutkijat nostavat tuloksissa esiin on se, että tutkimuksen perusteella kontrollikysymyksiä ei voida opiskella erillään teknologiasta. Ensin on ymmärrettävä infrastruktuuri, jonka pohjalle toiminta perustuu. Lisäksi on myös otettava huomioon sosiologiset näkökulmat. ERP-järjestelmät eivät ole mielenkiintoisia sen takia, että ne mullistaisivat johtamisen käytännöt tai täyttäisi controllerin unelmat. ERP-järjestelmistä ei tutkijoiden mukaan todennäköisesti koskaan tule mitään täydellistä laskukonetta yrityksiin. Sen sijaan ERP-järjestelmät tekevät mahdottomiksi asioita, joita on ennen pidetty tutkijoiden, laskentaihmissen ja johtajien keskuudessa itsestäänselvyyksinä. Ne kohdat yrityksissä, jossa on vaarana tapahtua tällaista kehitystä, on tunnistettava. Näin voidaan paremmin ymmärtää mitä ERP:n avulla voidaan tehdä ja mistä ei pystytä suoriutumaan.

5. TUTKIMUSMETODOLOGIA JA -AINEISTO

5.1. Tutkimusmetodi

Perinteisesti johdon laskentatoimen tutkimukset on suoritettu kyselytutkimuksia hyödyntäen, mutta niiden pintapuolisuudesta johtuen on yhä enemmän keskitytty case- ja field-tyylisiin tutkimusmenetelmiin. Aiemmin johdon laskentatoimessa on myös pääsääntöisesti keskitytty normatiivisiin teorioihin, joilla on pyritty antamaan ohjeita siitä, miten asioiden tulisi olla. Nykysuuntaus on kuitenkin yhä enemmän kohti positiivista tutkimusta, jolloin pyritään ymmärtämään tulosten pohjalla olevia muuttujia sekä niiden muodostamaa todellisuutta. Tällöin pyritään vastaamaan kysymykseen, miksi asiat ovat tietyllä tavalla ja miten ne mahdollisesti tulevat kehittymään tulevaisuudessa. Case-metodia käyttäen voidaan tutkia johdon laskentatoimen ilmiöitä niiden todellisessa ympäristössä. Tällöin kiinnostuksen kohteena ovat laskentatoimen sovellukset ja tekniikat niiden tosiasiallisessa ympäristössään. (Scapens 1990, 259-267.)

5.2. Tutkimusmenetelmän ongelmat ja yleistettävyyys

Yleistettävyyden vaatimus herättää liiketaloustieteen tutkimuksessa ristiriitaisia tunteita. Monet tutkijat eivät tiedä kuinka yleistettävyyteen tulisi suhtautua. Tämän takia aihe pyritään usein sivuuttamaan mahdollisimman nopeasti. Laskentatoimen kirjallisuudessa on esitetty kolme eri lähestymistapaa yleistettävyysteemaan case-tutkimuksissa. Ensimmäisen koulukunnan mukaan yleistäminen on mahdotonta, koska tilastollista päättelyä ei voida lainkaan suorittaa. Toinen ääripää puolestaan väittää, että ei ole edes tarkoituksenmukaista pyrkiä yleistettävyyteen. Kolmas lähestymistapa on sellainen jossa uskotaan, että hyvin suoritetulla case-tutkimuksella on mahdollista aikaansaada tietyllä tasolla yleistettäviä tuloksia. (Lukka & Kasanen 1995, 76-77.)

Lukan ja Kasanen (1995) mukaan yleistettävyyys case-tutkimuksessa on jossain määrin mahdollista. Perinteisen lähestymistavan lisäksi, jossa yhden tutkimuksen tulokset pätevät myös muissa tutkimuksissa, on olemassa myös muita tapoja tehdä tutkimuksesta

yleistettävä. Tämä voi tapahtua esimerkiksi etsimällä erilaisia rakenteellisia samankaltaisuuksia eri tutkimusten välillä, kehittämällä laajasti käyttökelpoisen tavan kuvata tiettyä ilmiötä, tai tunnistamalla todellisia mekanismeja, jotka ovat luonteenomaisia jonkin ilmiön syntymiselle. Kaikille edellä mainituille seikoille on kuitenkin yhteistä se, että keskustelu pyritään siirtämään pelkältä havaintoasteelta yleisemmälle tasolle. Liiketaloustieteessä ei kuitenkaan voi, eikä tulisi edes pyrkiä, liialliseen yleistettävyyteen, koska tällöin tulokset jäisivät vaille sisältöä ja liikkeenjohdollista relevanssia.

Yleistettävyyden tapaan, myös tutkimuksen validiteetti ja reliabiliteetti ovat aikaisemmin olleet suhteellisen vaiettuja puheenaiheita laskentatoimen field-tutkimusten yhteydessä. Tutkimuksen luotettavuuden kannalta on kuitenkin tärkeää, että validiteetin ja reliabiliteetin aiheuttamat kysymykset tiedostetaan ja niiden toteutumisen esteenä olevat ongelmat raportoidaan ja poistetaan mahdollisuuksien mukaan. Tavoitteena siis on, että tutkimuksessa analysoidaan juuri haluttua asiaa (*validiteetti*). Lisäksi on pyrittävä siihen, että kerätty data on luotettavaa ja mahdollisimman vähän riippuvaista olosuhteista. Toisin sanoen tutkimuksen on tarvittaessa oltava toistettavissa tulosten säilyessä samanlaisina (*reliabiliteetti*). (McKinnon 1988, 34-36.)

McKinnon (1988) jakaa field-tutkimuksen validiteettia ja reliabiliteettia uhkaavat tekijät neljään eri pääryhmään:

- *Tutkijasta aiheutuvat vaikutukset*, jolloin tutkimukseen osallistujat muuttavat luontaista käyttäytymistään aina tutkijan läsnäollessa
- *Tutkijan harha*, jolloin hänellä on taipumus kuulla vain haluamiaan asioita riippumatta siitä mitä tutkittavat sanovat
- *Tiedonsaantivaikeudet* johtuen tutkimusjakson lyhyydestä ja mahdollisesta erikoisesta ajankohdasta tai halusta pitää tietyt asiat salassa
- *Ihmismielestä johtuvat seikat*, kuten asioiden kaunistelu ja unohtaminen

Validiteettia ja reliabiliteettia uhkaavia tekijöitä voidaan kuitenkin vähentää erilaisten strategioiden ja taktiikoiden avulla. Parantaakseen validiteettia ja reliabiliteettia tutkija voi

esimerkiksi pidentää kohteessa vietettyä aikaa, käyttää useaa eri tutkimusmetodia ja havaintoyksikköä, sekä kiinnittää huomiota luontevaan ja asialliseen käyttäytymiseen kohdeyrityksessä. Validiteettia ja reliabiliteettia uhkaavien tekijöiden minimoimiseksi voidaan lisäksi mm. käyttää haastatteluissa tarkentavia ja "epäileviä" kysymyksiä, osallistuvalla havainnoinnilla, sekä kiinnittämällä huomiota omaan muistiinpanotekniikkaan. (McKinnon 1988.)

5.3 Teemahaastattelu

Teemahaastattelulle on tyypillistä se, että se kohdennetaan tiettyihin teemoihin, joista keskustellaan. Teemahaastattelu on puolistrukturoitu menetelmä siksi, että haastattelun aihepiirit ovat etukäteen tiedossa. Menetelmästä puuttuu kuitenkin strukturoidulle haastattelulle luonteenomainen kysymysten tarkka muoto ja järjestys. Kyseessä on siis lomakehaastattelun ja avoimen haastattelun välimuoto, joka sopii käytettäväksi etenkin silloin kun halutaan selvittää heikosti tiedostettuja seikkoja, tai kun tutkitaan ilmiötä, josta haastateltavat eivät päivittäin ole tottuneet keskustelemaan. Teemahaastattelu sopii käytettäväksi etenkin silloin, kun haastateltavien lukumäärä on suhteellisen pieni, koska työmäärä analyysivaiheessa on suuri ja epärelevanttia informaatiota saadaan paljon. Teemahaastattelun avulla voidaan tuoda esille todellisuuden moni-ilmeisyyttä ja sen avulla voidaan korostaa haastateltavien todellisia ajatuksia ja kokemuksia. (Hirsjärvi & Hurme 1982.)

Teemahaastattelun luotettavuuden takaamiseksi on keskityttävä erityisesti kolmeen eri tekijään: (Hirsjärvi & Hurme 1982, 129-130):

- *Käsitevaliditeetin*, joka tarkoittaa olennaisten piirteiden löytymistä tutkittavasta ilmiöstä, sekä keskeisten käsitteiden johtaminen teoriasta
- *Sisältövaliditeetin*, joka tarkoittaa sitä kuinka hyvin kysymyksillä tavoitetaan haluttuja merkityksiä
- Tietojen *siirtämistarkkuuteen* siirrettäessä tietoja nauhalta kortteihin tai lomakkeisiin

Riittävä käsitevalidius voidaan taata tutkimuksen suunnitteluvaiheessa tutustumalla haastateltavaan ryhmään, käsitejärjestelmään ja kielenkäyttöön, sekä tutustumalla huolellisesti aikaisempiin tutkimuksiin ja alueen käsitteistöön. Sisältövalidiuden turvaamiseen voidaan varautua tekemällä tarpeeksi monia kysymyksiä sekä lisäkysymyksiä kultakin teema-alueelta. Siirtämistarkkuuteen on syytä kiinnittää huomiota antamalla tarkkoja ohjeita nauhojen purkamiseksi etenkin silloin, jos haastattelujen purkajia on useita. (Hirsjärvi & Hurme 1982, 129-130.)

Johdon laskentatoimessa yrityksistä kerätty data ei koskaan ole täysin linjassa teorian kanssa. Etenkin field-tutkimuksessa havaintomäärän laajuus tekee tärkeimpien havaintojen valikoimisen ja esittämisen erityisen haastavaksi. Ratkaisukeinona kyseiseen ongelmaan voidaan käyttää teorian ja empirian tasapainottamista siten, että ne yhdessä tuovat selkeästi esiin tavoitellun sanoman. Liika pitäytyminen teoreettisessa viitekehyksessä tai empirian liiallinen rönsyily ovat ongelmatekijöitä, mutta hyvän tutkimuksen aikaansaamiseksi molemmille on kuitenkin annettava riittävästi liikkumavaraa (Ahrens & Dent 1998). Tästä syystä johtuen tutkimuksessa haastateltaville henkilöille on pyritty antamaan tilaa viitekehyksen sallimissa rajoissa, jotta kaikki mahdollisesti esiin kumpuavat mielenkiintoiset asiat saadaan tallennettua ja analysoitua.

5.4. Empiirisen työskentelytavan esittely

Empiirinen data on kerätty yrityksistä suurelta osin haastattelujen avulla. Lisäksi tutkimuksessa käytettyä aineistoa on kerätty havainnoinnin, epämuodollisten keskustelujen, kohdeyrityksen www-sivujen, sekä sen julkaisemien lehdistötiedotteiden kautta. Haastattelut on pyritty kohdistamaan henkilöille, jotka pystyvät ammatillisen osaamisensa ja asemansa ansiosta parhaiten vastaamaan tutkimuksen kannalta olennaisiin kysymyksiin. Haastateltavat on valittu suomalaisesta suhteellisen suuresta ERP- järjestelmää myös johdon laskentatoimen välineenä käyttävästä yrityksestä, joka toimii konsernimuodossa. Kohdeyrityksen ja haastateltavien valinnassa huomiota on kiinnitetty etenkin siihen, että Partasen (2001) roolimetaforamallissa tärkeässä osassa

oleva konserninäkökulma on pystytty ottamaan huomioon myös empirian tasolla. Konserninäkökulma on mukana useassa roolimetaforassa ja ilman tämän seikan huomioonottamista, empirian tulkinta teoreettista viitekehystä hyödyntäen olisi voinut jäädä vajavaiseksi.

Tutkimuksen aihepiiristä johtuen luonnollinen kohderyhmä haastattelun kohteeksi on johdon laskentatoimen alueella toimivat ERP- järjestelmää käyttävät controllerit. Haastatteluja on tehty yrityksen eri organisaatiotasolla toimiville controllereille pääpainon ollessa selkeästi kuitenkin ylemmissä toimihenkilöissä. Eri tasoilla toimivien controllerien haastattelujen avulla on pyritty saamaan läpileikkaus koko controller-toiminnon tehtäväkentästä kohdeyrityksessä. Kokonaisvaltaisemman kuvan saamiseksi haastateltiin lisäksi myös muita tutkimuksen kannalta mielenkiintoisia ihmisiä, joiden oletettiin tuovan esille hieman toisenlaista näkökulmaa, sekä antavan arvokasta taustatietoa yrityksen ERP-projektista.

Käytännössä kohdeyrityksen ja haastateltavien valinta tapahtui siten, että ensin otettiin yhteyttä mahdollisen korkealla tasolla olevaan laskentatoimen alueella toimivaan henkilöön yrityksessä, jonka "siunauksella" oli sitten mahdollista saada haastateltavaksi tutkimuksen kannalta relevantteja henkilöitä. Lopullisten haastateltavien valinta tapahtui yhteistyössä kohdeyrityksen laskenta- ja henkilöstöosaston kanssa.

Haastattelujen toteuttamiseksi sekä haastateltavilta tutkimuksen kannalta mielenkiintoisen empiriatiedon käyttöönsaamiseksi, luvattiin tutkimus toteuttaa siten, että yritys ei olisi tunnistettavissa ja haastateltavat säilyttäisivät anonymiteettinsä. Suurin osa haastateltavista halusikin käyttää mahdollisuutta anonymiteettiin hyväkseen. Tasapuolisuuden ja tutkimuksen yhdenmukaisuuden varmistamiseksi kaikkien haastateltavien henkilöllisyys päätettiin lopulta pitää salassa. Tämän takia tutkimuksessa ei ole mukana yritysten tai henkilöiden oikeita nimiä, eikä myöskään tarkkoja tietoja kohdeyrityksen tunnusluvuista.

Haastatteluun valituiksi tulleita henkilöitä lähestyttiin olemalla heihin ensin puhelimitse yhteydessä. Puhelinkeskustelujen avulla varmistuttiin kyseisen henkilön halukkuudesta ja tarkoituksenmukaisuudesta osallistua tutkimukseen. Tämän jälkeen haastateltaville lähetettiin sähköpostitse varsinainen haastattelupyyntö, jonka yhteydessä oli mukana myös karkea haastattelurunko (Liite 2.). Haastattelurungon lähettämällä etukäteen pyrittiin antamaan haastateltaville mahdollisuus perehtyä haastattelun teemoihin jo ennen varsinaista haastattelutilannetta. Ennalta lähetetyn rungon avulla haastateltavat pystyisivät orientoitumaan aihealueeseen jo ennen haastattelua. Näin ollen itse haastattelutilanteessa saataisiin mahdollisimman paljon relevanttia tietoa tutkimusta varten. Haastattelurungon käyttökelpoisuus ja kysymysten relevanttius varmistettiin ennen varsinaisten haastattelujen alkamista testaamalla sen toimivuutta koemielessä etukäteen. Lisäksi haastattelurunkoa on tarvittaessa muokattu hieman haastateltavasta henkilöstä ja tämän toimenkuvasta riippuen.

Haastattelurunko yritettiin tarkoituksella pitää mahdollisimman löysänä. Tämän avulla pyrittiin siihen, että keskustelua ei ohjattaisi liian suorille raiteille, jolloin haastatteluista saataisi tulla liian kyselyluontoisia. Haastateltaville pyrittiin antamaan mahdollisimman paljon tilaa kertoa omista kokemuksistaan ja näkemyksistään. Tarvittaessa keskustelua pyrittiin kuitenkin ohjaamaan oikeaan suuntaan tarkentavilla lisäkysymyksillä mielenkiintoisten teemojen noustua esiin tai keskustelun lähdettyä rönsyilemään liikaa. Haastattelurunkoon ei tarkoituksella myöskään otettu mukaan liikaa teorioista tuttuja termejä tai määrittelyjä. Tämän avulla haastateltaville annettiin mahdollisuus vapaasti kertoa kokemuksiaan ja määritellä omia käsitteitään aiheeseen liittyen.

Haastattelutilanteissa pyrittiin aluksi luomaan mahdollisimman vapautunut ja luottamuksellinen ilmapiiri vapaamuotoisen keskustelun avulla sekä kertomalla haastateltavalle tutkimuksen siihenastisesta edistymisestä. Tarvittaessa haastattelun aikana haastateltavia muistutettiin vielä anonymiteetistä ja siitä, että yrityksen mahdollisesti arkaluonteisetkaan tiedot eivät olisi sellaisenaan kohdistettavissa mihinkään tai kehenkään. Etukäteen arkaluontoisimmiksi arvioidut kysymykset pyrittiin esittämään haastattelujen loppupuolella, jotta luottamus haastateltavan ja haastattelijan välille olisi ehtinyt jo kasvaa mahdollisimman suureksi. Tiettyä varovaisuutta haastateltavien toimesta oli kuitenkin

havaittavissa etenkin ylemmällä organisaatiotasolla, kun keskustelu alkoi sivuta yrityksen strategioita, tai kun pyrittiin saamaan kriittisempiä mielipiteitä eri asioihin liittyen. Alemmilla organisaatiotasolla vastaavaa varautuneisuutta ei ilmennyt yhtä paljon kuin ylemmillä.

6. CASE – SUOMALAINEN PÖRSSIYRITYS

6.1 Kohdeyrityksen organisaatiorakenne ja yleiskuvaus

Tutkimukseen valittu case-yritys on suomalainen, konsernirakenteinen ja OMX-listattu pörssiyhtiö. Yritys toimii suhteellisen teknologiapainotteisilla markkinoilla ja se on toiminut nykyssä konsernirakenteessaan noin vuosituhannen vaihteesta lähtien. Yrityksen juuret tosin ovat alun perin pitkällä viime vuosituhannen puolella. Yrityksen päämarkkina-alue on Suomi, mutta toimintaa on myös kansainvälisillä markkinoilla. Yrityksen kotimaan liiketoiminta on jaettu edelleen kolmeen suurempaan liiketoimintayksikköön. Palkattua henkilöstöä yrityksessä on useita tuhansia ja sen liikevaihto vuonna 2006 oli yli miljardi euroa. Toimitiloja yrityksellä on ympäri Suomea, mutta sen pääkonttori sijaitsee pääkaupunkiseudulla. Yritystä voidaan siis kiistatta pitää kansainväliselläkin mittakaavalla mitattuna melko suurena.

Yrityksen omistuspohja on jakautunut suhteellisen laajasti kotimaassa ja viime vuosien aikana myös kansainvälisten sijoittajien kiinnostus yritystä kohtaan on lisääntynyt. 2000-luvulla toisistaan irrallisia toimintoja on yhtiötetty nykyisenmallisen konsernirakenteen synnyttämiseksi. Lisäksi joistakin liiketoiminta-alueista on luovuttu ja tilalle on sittemmin ostettu uusia.

Lukusat yhtiöjärjestelyt ovat tuoneet mukanaan muutoksia myös konsernin taloushallinnon organisointiin. Aikaisemmin kussakin konsernin yhtiössä on ollut omanlaisensa taloushallinnon organisaatio lukuisine omine laskentajärjestelmineen. Konsernin organisaatiosta on kuitenkin tarkoituksella viime vuosien ajan rakennettu yhtä tiiviimpää kokonaisuutta. Tähän kehitykseen on kuulunut luonnollisena osana myös taloushallinnon toimintatapojen harmonisointi. Tällä hetkellä suurimpien muutosten kuitenkin oletetaan olevan jo takanapäin, vaikka yritysjärjestelyt kuuluvatkin luonnollisena osana alan kehitykseen.

Yrityksen organisaatorakenne on koottu matriisimuotoon, jossa talous ja rahoitus on keskitetty yhdeksi omaksi tukitoiminnokseen. Talouden ja rahoituksen pala pitää sisällään sijoittajasuhteet, rahoituksen, sekä ulkoistetun taloushallinnon palvelukeskuksen. Taloushallinnon palvelukeskukseen on ulkoistettu yrityksen taloushallinnon perusprosessit, kuten reskontrat ja kirjanpito.

Kukin yrityksen kolmesta liiketoimintayksiköstä pitää sisällään oman controller-toimintonsa, joka vastaa oman liiketoiminta-alueen raportoinnista konsernin talousjohtajalle. Lisäksi liiketoimintakokonaisuudesta konsernitasolla pitää huolen erillinen Group Controlling-funktio, joka raportoi talousjohtajalle liiketoimintaportfoliosta kokonaisuutena. Organisatorisista myllerryksistä huolimatta yrityksessä on koko ajan ollut vahva controller-toiminto, joka on aina pyritty pitämään mahdollisimman lähellä liiketoimintaa.

6.2 Toimialan kilpailutilanne

Yrityksen kilpailukenttä on suhteellisen rajallinen ja tällä hetkellä yhtiöllä on vain muutama varteenotettava suurempi kilpailija. Rajallisesta kilpailijoiden määrästä huolimatta kilpailu alalla on äärettömän kovaa, koska kilpailevat tuotteet ovat toistensa kanssa suhteellisen samankaltaisia. Viime aikoina kilpailun koetaan koventuneen entisestään. Koventuneen kilpailun suurin syy on se, että kilpailijoista erottautuminen koetaan yrityksessä yhä hankalammaksi ja se tapahtuukin pääasiassa erilaisten tuotekokonaisuuksien avulla.

Yhtiön toimiessa suhteellisen teknologiapainotteisella toimialalla on sen otettava huomioon myös yleinen teknologian kehittyminen. Yritys pyrkii myös itse olemaan mukana vaikuttamassa ja ohjaamassa tämän kehityksen suuntaa, mutta se koetaan etenkin globaalilla tasolla erittäin haasteelliseksi tehtäväksi. Tämän takia yritys pyrkii myös yhtäläillä sopeutumaan vallalla olevaan kehitykseen ja pysymään tätä kautta mukana kehityksessä. Yritys elääkin talousjohtajan mukaan ikään kuin eräänlaisessa symbioosissa yleisen teknologian kehittymisen kanssa, jossa teknologian kehittyminen mahdollistaa uusia asioita ja päinvastoin.

Kovasta kilpailutilanteesta huolimatta ala on ollut viimeisten vuosien ajan noususuhdanteessa yhdessä yleisen talouskehityksen kanssa. Tulevaisuuden näkymät koetaan suhteellisen valoisina, joskin kehityksessä mukana säilyminen vaatii jatkuvaa varpaillaanoloa ja aktiivista uusimpien kehitystrendien havainnointia.

6.3 Yrityksen taloushallinnon järjestelmät

Tällä hetkellä yrityksessä on taloushallinnossaan käytössä useita eri tietojärjestelmiä. Suuri järjestelmien määrä johtuu osaltaan yrityksen lukuisista eri toiminnoista, joista kukin vaatii omanlaisensa työkalut. Toinen syy järjestelmien suureen määrään on yrityksen lähiaikojen historia, jossa pieniä tytäryrityksiä on vähitellen fuusioitu isommaksi kokonaisuudeksi. Tästä johtuvaa pyrkimystä järjestelmien harmonisoimiseksi ei vielä ole saatu kaikilta osin päätökseensä. Kuva tavoitetilasta järjestelmien yhtenäistämiseksi on kuitenkin kirkas ja huomattavaa edistystä on viime vuosina tällä saralla tapahtunut.

Yrityksen taloushallinnon perusjärjestelmänä toimii tällä hetkellä SAP R3 kaikkine taloushallinnon sovelluksineen (ERP- järjestelmä). Se otettiin yrityksessä käyttöön vuoden 2004 aikana ja se pitää sisällään mm. kaikkien juridisten konserniin kuuluvien tytäryhtiöiden kirjanpidot, reskontrat, sekä pääkirjat. Yrityksen sisäinen tul raportointi tehdään kuitenkin tällä hetkellä vielä Hyperion-sovelluksen avulla.

Edellämainittujen järjestelmien lisäksi SAPIin on integroitu mm. ostolaskutus-, matkalasku- ja maksuliikennejärjestelmät, joista tiedot siirtyvät suoraan kunkin yrityksen kirjanpitoon. Tällaiset SAPIin liitettävät esijärjestelmät ovat yrityksen toimialalla erittäin yleisiä ja välttämättömiäkin kyseisen liiketoiminnan luonteesta johtuen.

6.4 ERP- järjestelmä ja controllerin tehtävät yrityksessä

Tässä kappaleessa kerrotaan ensin taustatietoja case-yrityksen uuden ERP-järjestelmän käyttöönottoprosessista, jotta lukija saisi käsityksen sen taustalla vaikuttaneista syistä, sekä implementointiprosessin onnistumisesta. Seuraavaksi tuodaan esiin kohdeyrityksessä

ERP-järjestelmästä aikaansaatuja hyötyjä ja haittoja yritystasolla peilaamalla niitä aikaisempiin tutkimuksiin - kriittistä näkökulmaa unohtamatta. Kappaleen lopuksi kerrotaan haastateltujen controllereiden yleisestä työnkuvasta ja tehtävistä case-yrityksessä. Saatuaan käsityksen controllerien tämänhetkisestä työnkuvasta, on lukijan tämän jälkeen helpompi peilata myös controllerin roolien ja ERP- järjestelmien välistä yhteyttä.

6.4.1 Taustaa ERP- järjestelmän käyttöönotolle

Yrityksen ERP- järjestelmä otettiin käyttöön useassa eri vaiheessa. SAP-projekti aloitettiin jo vuoden 2002 aikana. Suurin osa järjestelmän määrittelyistä tapahtui vuoden 2003 kuluessa osan niistä jatkuessa kuitenkin vielä vuoden 2004 puolelle. Järjestelmän käyttöönotto laskennan perusjärjestelmäksi tapahtui vuoden 2004 aikana, mutta kokonaisuudessaan kaikki moduulit olivat käytössä vasta seuraavan vuoden aikana. Viimeisimmät käyttöönotetut moduulit olivat hankinnan, käyttöomaisuuslaskennan ja sisäisen laskennan alueelta.

SAPin käyttöönotto pyrittiin liittämään samanaikaisesti käynnissä oleviin fuusioajankohtiin, jotta se olisi sujunut mahdollisimman jouhevasti. Järjestelmän käyttöönoton sopeuttaminen fuusioajankohtiin aiheutti kuitenkin myöhästymisiä alkuperäisestä suunnitellusta aikataulusta, mikä on ollut vastaavanlaisissa projekteissa yleistä aiemminkin (Davenport 1998). Fuusioiden lisäksi myös lukuisat muut organisaatiomuutokset ovat osaltaan olleet aiheuttamasta aikataulullisia ongelmia.

Suurimmaksi syyksi ERP- järjestelmän käyttöönotolle yrityksessä sanottiin olevan, yritysjärjestelyjen mukanaan tuomista, useista erilaisista laskentajärjestelmistä eroon pääseminen. Yhdenmukaisen, kaikkialla yrityksessä olevan järeän laskentajärjestelmän avulla pyrittiin saamaan hyötyjä irti tiedon prosessien tehostamisen kautta. Taloudellista argumenttia ei otettu yrityksessä esiin, toisin kuin Davenportin (1998) mukaan ERP-projekteissa on usein ollut tapana. Pääasiallinen tarkoitus oli ainoastaan selkiyttää vallalla ollutta järjestelmäviidakkoa. Tosin taloudellinen näkökulma vaikuttaa olleen myös taustalla vaikuttamassa, ikään kuin prosessien tehostamisen tuloksena syntyvänä sivutuotteena.

"Kun rakennettiin yhtä yhtenäistä konsernia niin silloin nähtiin että meidän pitää päästä eroon siitä lukemattomasta järjestelmien määrästä. Sit me haluttiin yks yhtenäinen järeämpi järjestelmä, joka on sitten kaikilla käytössä. Se oli se pääsyy..." (CFO)

ERP-järjestelmän käyttöönotto on sujunut yrityksessä kokoluokkaansa nähden suhteellisen hyvin, mutta ongelmiltaan ei kuitenkaan ole kokonaan välttytty. Suurin syy projektin onnistumiselle on CFO:n mukaan ollut se, että järjestelmän suunnittelu- ja määrittelyvaiheet toteutettiin huolellisesti ja ajan kanssa. Myös huolellisesti toteutettu käyttöönottovaihe auttoi uusiin vaatimuksiin sopeutumisessa.

"Kokonaisuutena se meni meillä meidän omasta mielestä tosi hyvin... No mutta vaikka se menis kuitenkin sinänsä ihan hyvin, niin ainahan siinä on omat ongelmansa. Ihan jo se perusongelma, että tulee ihan uusi järjestelmä joka kaikkien on opeteltava..." (CFO)

Suurimmat ongelmat ovat liittyneet avainhenkilöstön vaihtuvuuteen ja ylimääräisen työn lisääntymiseen siinä vaiheessa, kun järjestelmästä alettiin ottaa tehoja irti. Myös muutosvastarintaa on esiintynyt henkilöstön toimesta jonkin verran, mutta sitä on pyritty vähentämään koulutuksen avulla. Lisäksi lukuisat organisaatiomuutokset on koettu ongelmallisiksi järjestelmän vaatiman aikaavievän määrittelytyön takia. Suurimpaan osaan ongelmista on kuitenkin osattu varautua jo etukäteen, jolloin suuria yllätyksiä ei ole päässyt syntymään.

"...joo että ei ne suuria yllätyksiä ollu kenellekään ja tätä muutosvastarintaa voi vähentää sillä että järjestää riittävästi koulutusta että se on paras lääke tohon. Että varataan aikaa sille että opetellaan..." (CFO)

"...eli kun SAPpi vaatii kuitenkin aika paljon koodausta näin isossa konsernissa. Kun se on saatu yhteen tasoon kuntoon, niin sit se pitää muuttaa taas toisinpäin.. Se on ollut siinä ongelmana..." (Business Controller)

Ongelmalliseksi projektissa on myös koettu se, että kaikkien osapuolten odotuksia järjestelmän suhteen ei ole pystytty täyttämään. Toisin sanoen suunnittelu- ja määrittelyvaiheessa luvattuja ominaisuuksia ei olla saatu toteutettua, joka on osaltaan omiaan herättämään kritiikkiä järjestelmää kohtaan.

"Ongelma nyt on se, niinkun usein järjestelmäprojekteissa. Eli ensin tehdään se toiveiden tynnyri, mitä halutaan ja sitten sitä aletaan supistamaan ja lopuks vielä kun on viikko aikaa niin sanotaan että ei tehdä tota ja tota, että eiks teille riitä se mitä te ennenkin saitte. Sitten sieltä tulee paljon ihmisiä, jotka eivät ole saaneet sitä haluamaansa ja jotka on vähän tyytymättömiä siihen, mutta se on aina sama systeemi.. Rahaa ei oo tarpeeks, eikä aikaa." (Business Controller, 1)

Monien muiden ERP-järjestelmän käyttöönottajien tavoin (ks. Chapman & Chua 2003; Hyvönen 2000), yritys ei ole lainkaan lähtenyt räätälöimään ERP- järjestelmäänsä paremmin tarpeisiinsa sopivammaksi käyttöönottoprojektin jälkeen. Perusteluiksi tälle sanotaan olevan tulevien ohjelmistopäivitysten helppous, silloin kun omiin tarpeisiin tehty räätälöinti ei ole sotkemassa asioita.

6.4.2 ERP- järjestelmän mukanaan tuomat vaikutukset yrityksen laskentakäytäntöihin

Suurimmaksi ERP- järjestelmästä saaduksi hyödyksi talous- ja rahoitusjohtaja sanoo olevan sen, että järjestelmän myötä taloushallinnon prosesseja on saatu huomattavasti yhdenmukaistettua koko konsernin tasolla. Toimintatapoja on saatu yhtenäistettyä, koska lähes kaikilla organisaatiossa on nyt sama laskentajärjestelmä käytössään. ERP-järjestelmän käyttöönotto ei siis ole ollut ainoastaan uuden laskentajärjestelmän käyttöönottoprojekti. Ennemmin se on nähty yrityksessä prosessienkehittämiprojektina, jollaisena myös Bancroft (1996) suositteli sen nähtävän.

"...Tämmönen ERPpiprojekti.. Se ei koskaan oo pelkkä järjestelmäprojekti. Se on myös iso järjestelmäprojekti, mut sitten varsinkin isossa yrityksessä monesti ne on myöskin hyvin pitkälle prosessienkehittämiprojekteja ja sanotaan vieläpä näin päin, että jos me olisi ostettu sappi vain sen takia, että me saadaan kaikille sama kirjanpitojärjestelmä, niin tää olis ollu ihan turhan kallis investointi. Että siinä maksaa myös nimenomaan siitä, että saadaan prosesseja kehitettyä. Että se pitää hyödyntää se mahdollisuus, että siinä yhteydessä myös prosesseja kehitetään voimakkaasti..." (CFO)

Huolimatta kovasta halusta ja aikomuksesta kehittää prosesseja ERP- järjestelmän käyttöönoton myötä, ei kyseisiä pyrkimyksiä kuitenkaan ole saatu täysin toteutettua - ainakaan yrityksen laskentaosaston osalta. Prosessien kehittämisen tietynlainen

epäonnistuminen ilmenee muun muassa siinä, että järjestelmän myötä budjetointiprosessiin ei ole tullut lainkaan muutoksia ja se hoidetaan yhä muita järjestelmiä apuna käyttäen. Myöskään toiminto- ja tuotekohtaista laskentaa ei vielä ole saatu toimimaan halutulla tavalla uudessa järjestelmässä. Kyseisen alueen korjaaminen onkin yrityksessä tällä hetkellä prioriteettilistan kärkipäässä.

"Valitettavasti ei oo suurempaa (laskentatoimien prosessien kehitystä) vielä. Et ei oo esimerkiksi budjetointia, niin ei me olla sinne sitä viety. Joitain tämmösiä ihan pieniä yksityiskohtia on saatu aikaan, että on voitu esimerkiksi joku tosite vaan imaista sinne Excelistä sisään, että ei tarvi kenenkään hakata sitä käsin sisään sinne..." (Business controller, 1)

"...Lisäksi toimintolaskenta ja se tuotelaskenta mitkä pitäis saada sitten jatkossa kun se saadaan toimimaan. Tai kyllä se siis niinkun toimii, mutta ei anna vielä oikeita tuloksia." (Senior Business Controller)

"Oikeesti mä parantaisin sen, että mä saisin sen (tuotekohtaisen laskennan osana järjestelmää) toimimaan, eli käytännössä se ei kyllä ole ERP:n tai SAP:n vika, vaan se on meidän vika. Meidän täytyy saada se prioriteetti ykköseks ja määritellä se kuntoon..." (Business Controller, 2)

Edellä mainitut ongelmat pitävät tässä tapauksessa erittäin hyvin paikkaansa myös Granlundin ja Malmin (2002) tutkimuksessaan löytämien havaintojen kanssa, jossa ERP-järjestelmän käyttöönoton myötä johdon laskentatoimen todelliset käytännöt eivät sittenkään olleet ratkaisevasti muuttuneet. Tutkimuksessa erääksi mahdolliseksi syyksi tähän mainittiin suhteellisen lyhyt aika järjestelmän käyttöönoton ja tutkimusentekohetken välillä, jolloin vaikutukset eivät vielä ole ehtineet tulla esiin. Tässäkin tapauksessa kyseinen hypoteesi saattaa pitää paikkaansa. On kuitenkin todennäköistä, että esimerkiksi yrityksen toiminto- ja tuotelaskenta saadaan ajan kanssa toimimaan uudella logiikalla ja kiinteänä osana ERP-järjestelmää.

Business controllerin esiintuoma yrityksen budjetointiprosessin muuttumattomuus ja budjetoinnin tekeminen ERP:stä huolimatta yhä muita järjestelmiä hyödyntämällä tukee myös osaltaan Granlundin ja Malmin (2002) tutkimuksessaan tekemiä löydöksiä. Sen sijaan Hyvösen (2000) mainitsemaa budjetointiprosessin vaikeutumista ei ole tässä tapauksessa voinutkaan tapahtua, koska budjetointi tehdään yrityksessä yhä vanhaan, ERP-järjestelmää edeltävään malliin. Budjetointiprosessin tehostaminen ei tällä hetkellä

edes kuulu yrityksen lähiaikojen suunnitelmiin, mikä viittaisi siihen, että ainakin tämän alueen osalta prosessien kehittäminen myös jää kokonaan tekemättä.

Myös Dechow ja Mouritsen (2005) osuivat yrityksessä havaitun perusteella kritiikissään oikeaan siinä, että ERP- järjestelmän myötä tietyt yrityksen toiminnot saattavat tulla jopa mahdottomiksi toteuttaa. Tässä tapauksessa - ainakin vielä tutkimuksentekohetkellä toimimaton - tuotekohtainen laskenta on hyvä osoitus siitä. Sen sijaan Dechowin ja Mouritsenin mainitsemaa järjestelmän "ohittamista" ei yrityksessä tehtyjen havaintojen perusteella ilmennyt. Tietynlaista kiertoteiden käyttöä oli kuitenkin selvästi havaittavissa.

"...mutta käytännössä kun sieltä (yrityksen ERP-järjestelmästä) ei saa sitä kaikkea mitä olis halunnu, niin sit sen taas tekee Excelissä" (Business Controller, 1)

Dechowin ja Mouritsenin esilletuomasta ERP- järjestelmän mukanaan tuomasta liiasta teknologiakeskeisyydestä oli myös merkkejä havaittavissa. Tämä oli jo huomattu myös yrityksen itsensä toimesta. Yrityksessä on huomattu, että tiettyjä asioita tehdään vain sen takia, koska uusi järjestelmä tekee ne mahdollisiksi. Tietotarpeet eivät siten välttämättä tule määritellyksi ulkoa järjestelmän käyttäjiltä käsin, vaan järjestelmä virheellisesti ikään kuin itse kertoo, mitkä tiedot ovat tarpeellisia. Vaarana tässä kehityksessä on fokuksen kadottaminen siihen, mikä itse liiketoiminnassa oikeasti on olennaista ja mikä epäolennaista.

"Sanotaan että SAPpikin meillä mahdollistaa kaiken ja vähän enemmän mitä saatiin aikaseks kolme vuotta sitten, mutta aina halutaan vaan lisää. Siinä katoaa se taju, että kaiken voi saada. Helposti alkaa tulla semmonen kuvio, että pilkotaan, pilkotaan ja pilkotaan tietoa. Useimmiten vois ehkä olla nopeampaa helpompaa ja parempaa ohjaamista jos oliskin vaan suppeamman tason tieto käytössä. Johtuen ihmisen ikuisesta tavasta tehdä päätöksiä, tulee liian monimutkaiset tietotarpeet, mitkä tämä järjestelmä kuitenkin mahdollistaa. Siinä poraudutaan niin syvälle että ei nähdäkään ehkä enää metsää puilta." (Business Controller, 1)

ERP- järjestelmän mukanaan tuomana etuna koettiin se, että dataa ei tarvitse syöttää enää moneen eri järjestelmään. Tämä luonnollisesti säästää aikaa ja helpottaa tietomäärän hallinnoimista. Vapautuneet resurssit voidaan siten kohdistaa yrityksessä johonkin hyödyllisempään tehtävään. Positiivisena seikkana pidettiin myös sitä, että järjestelmä on

tukenut yrityksen pyrkimyksiä kohti aktiivisempaa balanced scorecardin hyväksikäyttöä, tarjoamalla relevanttia informaatiota eri mittareiden seuraamiseen.

Yrityksessä on tarkoitus jatkaa laskentajärjestelmien yhtenäistämistä entisestään vielä tulevaisuudessakin. Huntonin (2003) mainitsemaa kilpailuetua muihin yrityksiin verrattuna, ei järjestelmien yhtenäistämiprojekteista liiketoiminnan tasolla kuitenkaan koettu - tai edes odotettu - saatavan. Ennemmin ERP:n käyttöönottamisella ja muulla järjestelmien yhtenäistämällä pyritään tällä hetkellä vain pysymään kilpailijoiden vauhdissa mukana.

ERP- järjestelmän suurimpana mukanaan tuomana haittana yrityksessä pidetään järjestelmän kankeutta tietyissä tilanteissa. Tässäkin tapauksessa Bancroftin (1996) havainnot vaikuttavat olevan siis oikean suuntaisia. Yhtenäinen laskentajärjestelmä on yrityksessä tavallaan kuin kaksiteräinen miekka, jossa sen hyväksi havaitut ominaisuudet tuovat samalla mukanaan myös ei-toivottuja vaikutuksia. Kankeus ilmenee yrityksessä muun muassa siinä, että kaikki liiketoiminta-alueet eivät saa käyttöönsä heille parhaiten soveltuvia käytäntöjä, vaan ne joutuvat sopeutumaan konsernin yhteisen mallin mukaisesti rakennettuihin toimintoihin. Molemminpuolisesta joustamattomuudesta johtuen yrityksessä onkin jouduttu tekemään kompromisseja järjestelmän tehokkaaksi käyttämiseksi. On kuitenkin epäselvää, missä määrin näillä kompromisseilla on ollut vaikutusta yrityksen eri liiketoimintojen menestymiselle.

"...Niin joskus tämmönen järjestelmä voi olla vähän kankea..tai se voi tuntua kankealta. Että sitten se joku liiketoiminta, tai joku spesiaalialue ei sitten saakaan ihan sitä omaa toivomaansa rakennetta, koska se ei sovellu tän konsernin malliin esimerkiksi. Siinä monesti joudutaan sitten tekemään joku kompromissi. Tarkotan että molemmat päät varmaan joutuu sitten joustamaan. Harmonisointi tarkoittaa kyllä sitä että joustavuus aina pikkusen kärsii. Toisaalta sitten käytettävyyys ja ylläpito yleensäkin parantuu. Kyse on lähinnä siitä, mihin kohtaa sen vetää sitten sen rajan..." (CFO)

Järjestelmään syötetyn mahdollisesti virheellisen tiedon kumuloituvista vaikutuksesta kaikkialle yritykseen ei talous- ja rahoituspäällikkö ollut huolissaan. Hän kuitenkin myönsi, että tällainenkin mahdollisuus on olemassa. Ilmiön kerrannaisvaikutuksien todettiin myös olevan sitä suuremmat, mitä useampi moduuli järjestelmästä yrityksessä on käytössä.

Quattronen ja Hopperin (2001) maalaamat uhkakuvat pieninä alkavista, mutta koko yrityksen tasolla merkittävistä virheistä eivät siis ainakaan vielä olleet realisoituneet.

Kokonaisuudessaan hankittuun ERP- järjestelmään ollaan yrityksessä oltu tyytyväisiä. Suurimmat ongelmat syntyivät käyttöönottovaiheen seurauksena ja muutostoiveet koskevatkin juuri tätä aluetta. Huomionarvoinen seikka myös on, että hankittua ERP- järjestelmää ei yrityksen kaikilla tasoilla ole koettu vielä hintansa arvoiseksi, ennen kuin tuotekohtaista laskentaa koskevat ongelmat on saatu lopullisesti ratkaistua.

"Ei ole vielä (hintansa arvoinen) niin kauan kunnes se tuotelaskenta ei anna tuloksia. Mutta sitten, kun se antaa, niin sitten varmaan on. Mutta se on vielä kovin tuskaa, että me ollaan talousihmiset oltu siinä noin vuoden ajan. Jouduttu aina lupaamaan, että joo kohta se on kunnossa ja ens kuussa tulee."
(Business Controller, 1)

"Enemmän mun toiveet liittyy järjestelmän määrittelyyn ja ihan siihen miten me itse ollaan se määritelty ja miten se meillä toimii. Nyt kun vois taas ihan puhtaalta pöydältä lähteä projektiin, niin siinä voitais taas jälkiviisaasti määritellä joitakin asioita toisin, mutta sehän ei oo meidän järjestelmän vika." (CFO)

6.4.3 Controllerien työnkuvat case-yrityksessä

Tutkimuksessa haastateltujen controllerien työnkuvat vaihtelivat organisaatiossa suhteellisen paljon riippuen siitä työskentelivätkö he ryhmä-, liiketoiminta-, vai yksikötasolla. Työtehtävät vaihtelivat erilaisista vastuullisista suunnittelutehtävistä, aina perusraportointiin ja lukujen oikeellisuuden tarkastamiseen asti. Ymmärrettävästi ylemmillä tasoilla tehtävät painottuivat enemmän suunnitteluun ja seurantaan, kun taas alemmilla tasoilla controllerien tehtävät olivat enemmän suorittavampia. Yhteistä kaikkien haastateltujen controllerien työnkuvalle oli kuitenkin se, että he käyttivät työssään aktiivisesti uutta ERP-järjestelmää tehtäviensä hoitamiseen.

"...Kyllä mä itse oon enemmän tai vähemmän tekemisissä varmaan jokaisen näiden järjestelmien kanssa, etenkin SAPin ja Hyperionin." (CFO)

"...Olen mä melkein joka päivä tekemisissä sen (SAPin) kanssa." (Senior Business Controller)

"No se on mun työ. Siis käyttäjänä. Eli käytännössä SAPpi on koko ajan auki. Hyperion ei oo kun oikeestaan sillan, kun kuukausiraportointia tehdään." (Business Controller, 1)

Case-yrityksessä talous- ja rahoitusjohtajan (CFO) tärkein tehtävä on vastata siitä, että johto saa käyttöönsä sellaista taloudellista informaatiota, mitä se tarvitsee. Talousjohtajan tehtäviin kuuluu myös kokonaisvaltaista raportoinnin-, talouden-, ja toiminnan suunnittelua. Lisäksi hänen vastualueeseensa sisältyy tuote- ja asiakaskannattavuuden laskenta. Modernin controllerin roolikehityksen mukaisesti (Partanen 2001; Granlund & Lukka 1998) pyrkimyksenä on tuottaa liiketoiminnan vaatimaa taloudellista tietoa myös pro-aktiivisesti ja tulevaisuusorientoituneesti.

"...Nimenomaan tuottaa heille (yrityksen johto) sellaista tietoa mikä heille on hyödyksi, vaikka he eivät vielä itsekään tiedä sitä tarvitsevansa." (CFO)

Liiketoimintatason controllerien työnkuva sisältää case-yrityksessä jo selvästi enemmän suorittavan tason tehtäviä, vaikka useat heistä toimivat myös osana oman yksikkönsä johtoryhmää. Liiketoiminta-alueensa johtoryhmässä heidän tärkein tehtävänsä on tuoda esiin taloudellista näkökulmaa päätöksenteon tueksi.

"...se mikä pitäis olla yhä tärkeämpää, niin mä oon omassa yksikössä johtoryhmän jäsen ja tuoda sinne sitten sitä talousnäkökulmaa. Ja levittää yleensäkin tälle esimiesryhmälle taloudellista ajattelua."
(Business Controller, 2)

Liiketoimintatason controllerien työnkuvaan yrityksessä kuuluu liiketoiminnan johtoryhmän jäsenenä olemisen ja erilaisten suunnittelutehtävien lisäksi myös enemmän perinteisempiin roolikuvauksiin liitettyjä piirteitä. Kuukausittaisten tuloslaskelmien ja -raporttien laadintaan osallistuminen, erilaisten ad-hoc-raporttien kokoaminen ja oman yksikön panoksen kokoaminen ovat selvästi Partasen (2001) informaatio- ja valvontarooleihin, sekä Granlundin ja Lukan (1998) historioitsija/vahtikoirarooleihin kuuluvia tehtäväkuvauksia. Huomattavan paljon samankaltaisia piirteitä oli havaittavissa myös Vaivion ja Kokon (2006) määrittelemässä controllerin "keskiroolin" (*middle-role*) mukaisissa tehtävissä. Jos kyseiset controllerit haluttaisiin lokeroida johonkin suurempaan viiteryhmään, niin se olisi juuri edellä mainittu.

Kaikista vastenmielisimmiksi töikseen suurin osa haastatelluista controllereista koki erilaisten rutiinimuotoisten ja yksinkertaisten, mutta samalla yllättävän paljon aikaa vievien tehtävien suorittamisen. Myöskään pikaisella aikataululla tehtävien ad-hoc selvitysten laatiminen ei usein ollut toivelistalla ensimmäisenä. Samalla kuitenkin ymmärrettiin, että nekin kuuluivat osana työnkuvaan, eikä niitä haluttu nostaa sen suuremmin jalustalle.

"...Ne (pikaisten ad-hoc-raporttien laatimiset) ei oo mitään mukavia.. Menee suunnitelmat mönkään. Ja mitä kiireisempi aikataulu ja mitä epäselvempi pohja mistä kaivaa sitä, niin sitä enemmän siihen tulee sitä omaa arvausta aina mukaan, joka ei sitten aina ole niin kiva jos on kyse isoista miljoonista. Mutta se kuuluu töihin." (Business Controller, 1)

6.5 Controllerien roolimetaforat case-yrityksessä ja ERP-järjestelmän vaikutukset niihin.

Tässä luvussa analysoidaan case-yrityksen controllerien rooleja ja niiden mahdollista muuttumista luvussa 3.3 esiteltyä Partasen (2001) roolimetaforamallia apuna käyttäen. Roolimetaforamallin avulla pyritään selvittämään etenkin yrityksen uuden ERP-järjestelmän mukanaan tuomia muutoksia controllerien yleiseen työnkuvaan sekä laajemmassa perspektiivissä, että mikrotasolla yksittäisten controllerien tehtävien muutokseen tutustumalla. Luku on jaettu kolmeen alakokonaisuuteen, joista ensimmäisessä käydään läpi controllerien tehtäviin perinteisesti liitettyjä *informaatio- ja valvontarooleja*. Informaatio ja valvontakokonaisuuteen kuuluvia roolikuvauksia on yhteensä kahdeksan kappaletta, joista kaksi (vakooja ja salapoliisi) on selvästi negatiivisen latauksen sisältämiä. Toisessa luvussa tutustutaan kahteen kehittyneempään, modernille controllerille kuuluvaan *vuorovaikutus- ja johtamisrooliin* case-yrityksen tapauksessa. Lopuksi pohditaan, missä määrin kaikista kehittyneimpään, *tulevaisuusorientoituneeseen*, "ralliauton kartanlukijan" rooliin liittyviä piirteitä on havaittavissa ERP- järjestelmään siirtyneen yrityksen controllereissa.

6.5.1 Informaatio- ja valvontaroolit

Informaatikko

Informaatikkometaforaan kuuluvia tunnuspiirteitä oli löydettävissä jokaisen tutkimuksessa mukana olleen controllerin työnkuvasta. Informaatikon rooliin kuuluvat laaja-alaiset taloudellisen informaation tuottamis- ja välittämistehtävät ovat myös juuri niitä, joita on perinteisesti pidetty controllerin perinteisimpinä funktioina.

Case-yrityksessä Informaatikon roolikuvaukseen liitettävistä tehtävistä haastatellut controllerit vastasivat muun muassa kuukausittaisesta peruseraportoinnista ja sen kehittämisestä, sekä erilaisten ad-hoc-raporttien laadinnasta yrityksen liiketoimintajohdolle. Lisäksi kaikki controllerit ovat olleet mukana kehittämässä raportointijärjestelmää, osallistumalla ERP- projektiin ja tuoden tätä kautta oman panoksensa raportoinnin tehostamiseksi ja sen aikajänteen lyhentämiseksi. Näin ollen kaikki Partasen (2001) mukaan informaaticolle kuuluvat tehtävät toteutuvat yrityksessä myös tehtyjen haastattelujen perusteella.

ERP- järjestelmän käyttöönoton myötä informaaticon rooli ei yrityksessä ole poistumassa, eikä sen merkityksen koeta pienentyneen lainkaan. Kuukausittaiset peruseraportit näyttelevät yhä tärkeää osaa yrityksen talouden ohjaamisen apuvälineinä. Uuden järjestelmän myötä peruseraportoinnin järjestäminen ja sen käynnissä pitäminen koetaan kuitenkin huomattavasti mielekkäämmäksi kuin aikaisemmin. Lisäksi luottamus saatujen lukujen oikeellisuutta kohtaan on parantunut.

"Kyllä mä koen, että mä voin luottaa nyt näihin lukuihin huomattavasti enemmän. Ei tarvitse koko ajan olla miettimässä, että onkohan nämä nyt ihan oikein. Sitten mikä on hyvä, niin mun ei enää tarvitse kaivaa niitä lukuja monesta eri paikasta niin kun ennen. Se sujuvoittaa huomattavasti tätä kuukausittaista raportin pyöritystä." (Business Controller, 2)

Lisäksi haastateltavat ymmärtävät, että pelkistä kuukausittain tuotettavista luvuista ei välttämättä ole mitään iloa niiden käyttäjille, jos numeroita ei ole saatu toimitettua

selkokieliseen muotoon. Voisikin sanoa, että kohdeyrityksen informaattikko pyrkii oikeiden lukujen ja oikeanaikaisen informaation tuottamisen lisäksi myös muokkaamaan luvut mahdollisimman ymmärrettävään muotoon lukijan tarpeita varten. Ymmärrettävyyttä helpottaa luonnollisesti se, että ERP- järjestelmän myötä controllerilla on enemmän aikaa ja mahdollisuuksia panostaa asiaan. Lisäksi ymmärrettävyyttä lisää kokonaisvaltaisen järjestelmän mukanaan tuoma raporttien yhdenmukaisuus, joka on osaltaan helpottamassa controllerin työtaakkaa.

"...Että pelkät luvuthan ei välttämättä jollekin liiketoimintayksikön johtajalle tai yhtiön ylimmälle johdolle välttämättä hirveesti kerro mitään. Että meidän pitää tavallaan avata ne numerot. Ja nimenomaan sitten siihen ad-hoc-raportointiin jää nyt myös enemmän aikaa." (Business Controller, 2)

"...Se käsittelee tän tietomassan nopeasti ja helpossa muodossa. Mun on helppo porautua siihen ja ottaa jatkotyöstettäväksi jos on tarvetta." (Senior Business Controller)

Myöskään tietomassan käsittelyn nopeutumista ei voida jättää huomiotta, tarkasteltaessa uuden järjestelmän mukanaan tuomia hyötyjä informaattikroolin omaavalle controllerille. Uuden järjestelmän myötä kuukausiraportin kokoamisesta on vapautunut aikaa muiden tehtävien hoitamiseksi, koska järjestelmän nopeuden kasvamisen lisäksi myös erilaiset lukujen täsmäyttämiset ja oikeellisuuden tarkistamiset on voitu jättää vähemmälle. Joissakin tapauksissa vapautunut aika sanottu käytettävän hyödyksi laadukkaampien ad-hoc-raporttien laadintaan. Toisinsanoen työnkuvan painopisteen muutosta on tapahtunut myös informaattikroolin sisällä sen sijaan, että kaikki vapautunut aika siirtyisi kokonaisuudessaan muihin kehittyneempiin roolimetaforiin sisältämiin tehtäviin.

Ajankäytön painopisteen muuttumista on yrityksessä tapahtunut roolimetaforien sisäisen, sekä eri metaforien välisen siirtymän lisäksi myös kokonaan controllerin vapaa-ajan suuntaan. ERP-järjestelmän myötä controllerit ovat voineet vähentää yli- ja viikonlopputöiden määrää. Oletettavasti tällä kehityksellä on positiivisia vaikutuksia controllereiden työtehoon ja -laatuun ainakin pidemmällä aikavälillä.

"Elämänlaatu on parantunut. Viikonlopputyöt on vähentyneet ja liian pitkälle yöhön istuminen. Normaali työaika on tehokkaampaa." (Business Controller, 1)

Relevantin informaation tuottamiseksi ja informaation roolin täyttämiseksi controllerin on Partasen (2001) mukaan ymmärrettävä myös yrityksen eri funktioiden väliset yhteydet, sekä niiden väliset merkitykset yhtiön liiketoiminnalle. Monista ERP- järjestelmän informaattikkoa helpottavista ominaisuuksista huolimatta ei järjestelmä voi juurikaan auttaa controlleria tässä tehtävässä, vaan controllerin on edelleenkin oltava aktiivisesti mukana toimintojen välisessä yhteistyössä. Mikään järjestelmä tuskin voi korvata luonnollisessa kanssakäymisessä syntyvää kontaktia ja sen myötä saatuja aitoja havaintoja eri asioiden välisistä yhteyksistä.

Informaation roolimetaforaan kuuluvia tehtäviä pidetään yrityksen controllerien toimesta niiden tärkeydestä huolimatta rutiininomaisina ja ehkä välillä jopa hieman vastenmielisinä. Controllereiden keskuudessa on havaittavissa selvä pyrkimys vastaavanlaisten rutiinitehtävien vähentämiseksi, jolloin omaa osaamista päästäisiin käyttämään paremmin hyväksi. Kokonaisuudessaan ERP- järjestelmä on tuonut mukanaan sekä helpotuksia, että uusia ulottuvuuksia controllerin informaattikoroolin toteuttamiseen ja siirtymiseen tätä kautta kohti haastavampia rooleja, kuten myös muun muassa Quattrone ja Hopper (2001) asian näkivät. Tämän eräs haastatelluista kiteyttääkin osuvasti:

"...on tullut huomattavasti enemmän itsevarmuutta siitä syystä, että on enemmän taloustieto hanskassa ton yksikön osalta. Se on kuitenkin helpommin saatavissa ja nopeemmin ja pystyy antamaan nopeempia vastauksia kysymyksiin. Ennen oli sanonu, että katotaan maanantaina ja sitten viikonlopun kaivaa tuolla jotakin paperikopioita. Että niihin (lukuihin) voi luottaa paremmin ja käyttää aikansa sitten johonkin oikeasti hyödylliseen." (Business Controller, 1)

Tulkki

Matkalla kohti kehittyneempiä roolimetaforia controllerin on kyettävä kommunikointiin monien eri sidosryhmien välillä. Kommunikointia eri toimijoiden välillä ei kuitenkaan voida pitää itsestäänselvyytenä, vaan se vaatii controllerilta erityisiä tietoja ja taitoja kunkin vastapuolen tavoista ja ominaispiirteistä. Tasapainoillessaan eri yksiköiden ja henkilöiden intressien välillä controller ajautuu usein *tulkin* rooliin, mikä oli selvästi havaittavissa myös case-yrityksen tapauksessa.

Tulkin rooli nousikin siis informaattikoroolin tavoin vahvasti esille haastateltujen controllerien keskuudessa. Kaikki haastatellut controllerit tunnistivat itsensä tulkillle kuuluvan roolikuvauksen perusteella. Tähän kuuluu taloushallinnon viestin välittäminen ymmärrettävällä tavalla kullekin yrityksen sidosryhmälle. Taloudellisen sanoman ymmärrettävä perillemeno on Partasen (2001) mukaan myös vahvasti sidoksissa edellä esiteltyyn informaattikon roolikuvaukseen, jossa ymmärrettävien ja relevanttien raporttien avulla viestin perillemeno pyritään tehostamaan. Näin ollen osa jo edellä informaattikoroolin yhteydessä mainituista ERP-järjestelmän mukanaan tuomista parannuksista roolin toteuttamiseksi, pätee osaltaan myös tulkin roolissa.

Case-yrityksen eri osastot ovat perinteisesti toimineet hyvinkin itsenäisesti, jolloin kullekin osastolle alkaa vähitellen kehittyä yhteinen tapa kommunikoida. Näin yksiköille syntyy ikään kuin oma sisäinen kieli. Oman sisäisen kielen avulla eri henkilöt pystyvät kommunikoimaan toistensa kanssa sujuvasti. Sisäisen kielen olemassaolo tunnustetaan myös kohdeyrityksessä ja sen myös koetaan helpottavan kommunikointia yksikön sisällä. Eri yksiköille saattaa kuitenkin syntyä helposti kullekin omia sisäisiä kieliä, jolloin yksiköiden välinen kommunikaatio on vaarassa vaikeutua.

"Kyllä voi sanoa, että meillä on välillä ihan oma sanasto käytössämme kun me kommunikoidaan keskenämme. Siitä ei täysin sivullinen varmaan paljoakaan ymmärrä. Ja mä uskon, että samalla tavalla se on muissakin yksiköissä mitä oon kuunnellu. Hyvä jos välillä aina joka toisen sanan ymmärtää." (Business Controller, 2)

Yhteisen ERP- järjestelmän myötä kommunikaatiotapoja on saatu kuitenkin yhtenäistettyä, jolloin on päästy siirtymään enemmän osastojen omista kielistä kohti yrityksen omaa kieltä. ERP- järjestelmän mukanaan tuomat prosessien yhtenäistämiset ja toimintatapojen vakiinnuttamiset ovat myös osaltaan olleet auttamassa yhteisen kielen syntymistä. Yhden yhteisen kielen avulla controllerin tulkin rooli on muuttunut, koska kommunikointi koetaan nyt helpommaksi eri osastojen välillä.

"Tähän (yhteisen kielen syntymiseen) voi sanoa ihan lyhyesti kyllä. Meillä on siis ja tulee olemaan aina joitakin erillisjärjestelmiä, mutta just se että talousjärjestelmiäperheessä ollaan päästy yhteiseen ratkaisuun, niin kaikki ymmärtää paremmin toisiansa koko yrityksen tasolla." (CFO)

Osa haastatelluista kuitenkin pitää ERP- järjestelmän mukanaan tuomaa yhteistä kieltä enemmän vain laskentaihmissen omana juttuna. He kokevat, että tulkin rooliin on järjestelmän myötä tullut muutoksia, mutta muutokset näkyvät vain tietyllä tasolla yrityksessä. Samalla kuitenkin tunnistetaan, että vaikka järjestelmä itsessään ei ole synnyttänyt yhtä yhteistä kieltä, niin samanaikaisesti tehdyt prosessien yhtenäistämiset ovat näin tehneet. Mielenkiintoista on myös havaita, että alemmalla organisaatiotasolla yhteistä kieltä ei koeta syntyneen samassa määrin kuin ylemmällä tasolla.

"Ehkä osittain (kommunikointi helpottunut eri sidosryhmien välillä), mutta ei nyt siinä mielessä mitenkään suuremmin, että pikemminkin laskentaporukan kesken. Että siinä on nyt sitten enemmän yhteinen kieli. Kaikilla on sama järjestelmä, sama slangi. Mutta sitten taas meidän asiakkaisiin, eli liiketoimintahenkilöihin nähden, niin ei se sikäli ole muuttunu koska me esitetään edelleenkin pääasiassa samannäköisiä hässäköitä mitä ennenkin... Kuitenkin kun me ollaan ERP-projektin myötä samalla yhdenmukaistettu eri yksiköiden toimintaa yleisesti, niin se on sitten helpottanu kommunikointia myös asiakkaiden suuntaan." (Business Controller, 1)

Yhteisen kielen syntyminen luonnollisesti helpottaa controllerin toimimista tulkin roolissa eri yksiköiden välillä. On kuitenkin epäselvää missä määrin tulkin roolin merkitys vähenee ja ovatko taloudelliset asiat niitä tarvitsevien hallussa ilman tulkin avustustakin, koska yhteisen kielen avulla kommunikaation on mahdollista toimia hyvin myös ilman välikäsiä. Senior Business Controllerin lausunto kuitenkin tukee näkökantaa, jonka mukaan tulkin rooli on yhä tarpeellinen toimittaessa eri yksiköiden rajapinnassa, etenkin vertikaalisella organisaatioakselilla.

"...Se (kommunikointi) on kyllä kaksisuuntaista. Että kun me ollaan tavallaan tytäryhtiöiden ja ylimmän johdon välissä, niin se vuorovaikutus on kaksisuuntaista kumpaankin suuntaan. Suodatus on hyvä sana (kuvaamaan tulkin tehtäviä). Suodatetaan se alhaalta tuleva informaatio että ollaan siinä välissä ja toisaalta ylhäältä tulevia vaatimuksia välitetään tonne alaspäin." (Senior Business Controller)

"Jos miettii, että sinne ylimmälle johdolle tulee infoa joka tuutista, niin sinne ei voi muuta kun mahdollisimman selväkielisesti ja ymmärrettävässä muodossa viedä se taloudellisen hallinnon informaatio ja siinä välissä pitää toimia ikään kuin tulkkina." (Business controller, 2)

ERP- järjestelmän myötä tulkin roolille ominaisten tehtävien koettiin lisääntyneen etenkin järjestelmään liittyvien ongelmatilanteiden yhteydessä, vaikka ne eivät aina suoranaisesti laskentaosastoon liittyneetkään. Yrityksessä koettiin talousihmisten olevan vastuussa järjestelmän toimivuudesta, jolloin controllerilta vaaditaan kommunikaatiokykyjä myös horisontaalitasolla eri yksiköiden välisten ongelmien ratkaisemiseksi. Voidaan siis sanoa, että järjestelmä on itsessään ollut aiheuttamassa lisää tehtäviä controllerille.

"Kyllä se useimmiten ollaan me (controllerit) joille sitten soitellaan jos joku ei toimi. Tai sitten me huomataan usein myös itse ensin ne (ongelmat). Sitten me aletaan selvittämään asiaa milloin mistäkin suunnasta." (Business Controller, 2)

Kommunikaation helpottuminen ja yhteisen kielen syntyminen koettiin yrityksen controllerien keskuudessa pelkästään positiiviseksi asiaksi. Tulkin roolissa toimiminen auttaa controllerin työnkuvan muuttumisessa kohti kehittyneempiä tasoja, samankaltaisesti kuten myös Chapman ja Chua (2003) sekä Vaivio ja Kokko (2006) ovat tutkimuksissaan todenneet. Tämän seurauksena yhteisen kielen syntyminen auttaa controlleria osaltaan myös Vaivion (2006) mainitseman hiljaisen tiedon levittämistä organisaatiossa. Tämä puolestaan mahdollistaa yli organisaatorajojen tapahtuvan oppimisen ja sitä kautta auttaa myös prosessien tehostumiskehitystä koko organisaatiossa.

Kouluttaja

Controllerin kouluttajametaforan tunnuspiirteisiin kuuluu nimensä mukaisesti taloushallinnon koulutuksen antaminen sitä kaipaaville, yrityksen eri osastoilla. Yrityksessä tehtyjen haastattelujen perusteella controllerien osallistuminen koulutuksen antamiseen on ollut yllättävän vähäistä. ERP- järjestelmän myötä haastateltujen controllerien koulutukselliset tehtävät ovat kuitenkin jonkin verran lisääntyneet, vaikka suuri osa yrityksessä tarvittavasta koulutuksesta tilataankin ulkopuoliselta palveluntarjoajalta.

"Hyvin vähän oon joutunut tekemään sen luonteisia (koulutus) tehtäviä. Meidän koulutuksesta suuri osa tilataan talon ulkopuolelta. Että oikeastaan vaan silloin jos joku uusi työntekijä tulee ja sitä on sitten pitänyt perehdyttää." (Business Controller, 1)

Uusien työntekijöiden perehdyttäminen on luonnollisesti usein sen harteilla, joka on aiemminkin hoitanut vastaavanlaisia tehtäviä. Hänellä on usein paras tietotaito kyseiseen tehtävään, eikä muualta organisaatiosta löydy välttämättä ketään muuta, joka osaisi vastaavat tehtävät puhumattakaan osaamisen siirtämisestä eteenpäin. Osaamisen siirtämisessä ja kouluttajana toimimisessa tarvitaan luonnollisesti myös tulkin kommunikaatiotaitoja, sekä informaation kykyä löytää oleellinen asia oikeassa muodossa. Näin ollen kouluttajaroolin voisi sanoa olevan eräänlainen yhdistelmä kahdesta edellämainitusta roolikuvauksesta.

ERP- järjestelmän käyttöönoton myötä työntekijöiden perehdyttämiseen ja kouluttamiseen on yrityksessä käytetty huomattavan paljon resursseja ja voimavaroja. Tällä tavoin on pyritty vähentämään jo aikaisemmin mainittua muutosvastarintaa uutta järjestelmää ja sen mukanaan tuomia uudistuksia vastaan. Lisäksi riittävällä koulutuksella on pyritty takaamaan järjestelmän häiriötön käyttöönotto. Controllerien roolit koulutusvaiheessa ovat kuitenkin jääneet yllättävän vähäisiksi.

"Tän uuden (ERP) järjestelmän myötä on toki jonkin verran koulutettu toinen toisiamme, mutta ei mitenkään laajassa mittakaavassa, eikä mitenkään säännöllisesti. Että aika vähäistä se on tähän asti ollut" (Business Controller, 2)

Kouluttajan roolin puuttuminen voi olla myös eräänlainen harhakuva, koska on mahdollista, että kaikkea epävirallisempaa muun työn ohessa tapahtuvaa koulutustyötä ei laiteta controllerien toimesta merkeille. Muun muassa kaikenlainen taloudellisen näkökulman tuominen ongelmatilanteissa, uusista laskentainnovaatioista kertominen, sekä erilaisten ohjeiden laatiminen ovat kuitenkin Partasen (2001) mukaan kouluttajametaforaan kuuluvia tunnusomaisia piirteitä. Controllerit kuitenkin olivat edellämainittuja muistuttavien tehtävien äärellä lähes päivittäin, joten sitä kautta myös kouluttajan tehtävät olivat osana heidän rutiinejaan.

ERP- järjestelmän myötä ongelmatilanteet ja erilaiset ohjeistukset ovat siis näytelleet tärkeää osaa controllerin tehtävissä. Näin ollen on oletettavaa, että kouluttajan rooli on tältä osin vahvistunut, ikään kuin controllerien itsensä huomaamatta. Toisaalta koulutusroolin

muuttumista on hankala mitata suhteessa uuteen järjestelmään, koska erilaisia ongelmatilanteita, ohjeistuksia ja taloudellisen näkökulman esilletuomista on varmasti tapahtunut myös ennen järjestelmän käyttöönottoa.

Huomionarvoista oli myös se, että kouluttajan rooliin suhtauduttiin controllerien keskuudessa hieman nihkeästi. Tämä on varmasti osaltaan selittämässä suhteellisen vähäistä varsinaisten koulutustehtävien määrää yrityksen controllerien keskuudessa. Vastenmielisiksi koettuja tehtäviä pyritään luonnollisesti välttämään muiden mielenkiintoisempien tehtävien ollessa etusijalla. Epäselväksi jäi, miksi kouluttajan tehtäviä ei pidetä controllerien keskuudessa niin mielenkiintoisina kuin monia muita. Eräs syy tähän voi olla controllerien suhteellisen kiireinen työtahti, jolloin aikaa ei haluta tai voida ”tuhlata” prioriteettilistalla alemmalla asteikolla oleviin tehtäviin.

”Kouluttajan tehtävät on kyllä jääneet vähemmälle. Enkä mä oikeastaan koe sitä kyllä niin huonoksi asiaksi, vaikka voisihan se toisaalta olla välillä ihan kivaa vaihtelua.” (Senior business Controller)

Kuten edellä on tullut ilmi, kouluttajametaforaan liittyvien tehtävien suhteellisen vähäinen ilmeneminen voi johtua monesta eri asiasta. Kuitenkin olisi oletettavissa, että tietynlaiset virallisemmatkin kouluttajan tehtävät edistäisivät sekä controllerin itsensä, että koko organisaation pyrkimyksiä paremmin. Koulutusvastuu kuitenkin ikään kuin pakottaa kouluttajan itsensäkin pysymään koko ajan varpaillaan sekä olemaan perillä uusimmista kehitystrendeistä. Sen lisäksi, että kouluttaja itse pysyy ajan hermolla, niin samalla tapahtuu osaamisen siirtymistä ja lisääntymistä muissakin yksiköissä, monilla yrityksen eri organisaatiotasolla.

Lähettiläs

Partasen (2001) määrittelemään lähettiläsmetaforan roolikuvaukseen kuuluu emoyrityksen edustajana toimiminen ulkomaisissa tytäryhtiöissä. Tämän tutkimuksen yhteydessä lähettiläsmetaforaa on laajennettu koskemaan myös kotimaisia tytäryhtiöitä, koska case-yrityksellä ei ole laajaa ulkomaista tytäryhtiöverkostoa. Controllerien lähettiläsmetaforan tärkeimpiin tunnuspiirteisiin kuuluu konserninäkökulman tuominen tytäryritysten

päätöksentekoon, jonka ilmenemistä on tässä yhteydessä tutkittu siis pääasiassa kotimaisten tytäryhtiöiden kontekstissa.

Case-yrityksen controllereiden kokemukset lähettiläsmetaforaan kuuluvien tehtävien toteuttamisesta olivat hyvin vahvasti liitoksissa heidän asemaansa organisaatiossa. Liiketoimintayksiköiden controllerit eivät kokeneet toteuttavansa puhdasta lähettiläsmetaforaa juuri lainkaan, kun taas konsernitasolla lähettiläänä toimiminen koettiin luonnollisena, erittäin tärkeänä osana omia työtehtäviä.

"Joo, kyllä se (konserninäkökulman levittäminen tytäryhtiöille) kuuluu ihan selvästi mun tehtäviin. Ja mä koen sen kyllä tosi tarpeelliseksi, koska jos me ei sitä täältä suunnasta tuoda, niin sitten sitä ei tuo kukaan. Ja se johtaa sitten sellaiseen sooloiluun, mikä ei oo ikinä hyvä." (CFO)

Vaikka lähettiläsmetaforaa ei liiketoimintayksiköiden controllerien joukossa tunnistettukaan osaksi omaa työnkuva, niin kyseisen roolin olemassaolosta yrityksessä oltiin kuitenkin hyvin tietoisia. Tämä on luonnollista, koska controllerit joutuvat tehtävissään usein tekemisiin group controlling-funktion kanssa. Tällöin vastapuoli toimii juuri lähettilään roolissa. Jos puhdasta lähettiläsmetaforaa laajennettaisiin lisäksi koskemaan myös liiketoimintayksiköistä ylös konserniin päin tapahtuvaa viestintää, voidaan sanoa, että lähettilään roolikuvaus alkaa sopia lähes kaikille haastatelluille controllereille

"Mä koen sen (lähettiläsroolin) sillä tavalla kaksisuuntaiseksi, että ne yrittää tuoda meillepäin sitä konserninäkökulmaa ja me sitten yritetään pitää täällä tietyllä tapaa puoliamme. Koska se paras liiketoimintaosaaminenhan on kuitenkin täällä." (Business controller, 1)

Liiketoimintayksiköiden sekä ryhmätason controllerien työnkuvaan kuuluu jossain määrin myös epämuodollisia edustustehtäviä eri sidosryhmien suuntaan. Tällaisissa edustustehtävissä controller edustaa ennen kaikkea konsernia, eikä vain omaa liiketoimintayksikköään. Tämän seurauksena liiketoimintacontrollerit toimivat jossain määrin lähettilään roolissa myös tämänkaltaisissa tapauksissa.

ERP- järjestelmän käyttöönoton koetaan konsernitasoon controllerien näkökulmasta lisänneen lähettilään roolissa toimimista. Muun muassa jo aikaisempien roolimetaforien

kohdalla kuvatun, uuden järjestelmän aiheuttaman, muutosvastarinnan vähentäminen kuuluu Partasen (2001) lähettiläsroolimetaforan mukaisiin tehtäviin. Lähettilään rooli onkin kouluttajametaforan kanssa läheisesti liitoksissa informaation ja tulkin rooleihin. Case-yrityksen ERP- järjestelmäprojektia käynnistettäessä ja sen yhteydessä konsernitason controllerin tehtäviin on kuulunut tytäryhtiöiden vakuuttaminen uuden järjestelmän eduista. Sittenkin, järjestelmän ollessa jo käytössä, vastaavanlaiset tehtävät ovat talousjohtajan mukaan vähenemään päin:

"Etenkin silloin järjestelmän rakentamisvaiheessa oli tärkeää saada kaikki osapuolet vakuuttuneeksi ja yhteisen rintaman taakse. Nyt vähitellen kaikki alkaa jo olla vakuuttuneita näistä tietyistä ongelmista (mm. tuotekoht.laskenta) huolimatta." (CFO)

Vaikka ERP- järjestelmän käyttöönoton aikana lähettilään roolin merkitys lisääntyikin hetkellisesti, ei ole lainkaan varmaa, onko lisäys ollut pysyvä myös käyttöönottovaiheen jälkeen. ERP- järjestelmä jo itsessään vakiinnuttaa kuitenkin eri prosesseja sekä tuo mukanaan samankaltaisia toimintatapoja koko konsernin tasolle. Tämän voi todeta myös Senior business controllerin lausunnosta:

"...nyt kun SAPpi ollaan pystytetty, niin se vielä vähän enemmän yhdenmukaistaa konsernin käytäntöjä entisestään. Helpottaa ja vahventaa sitä, että vielä hiukan keskitetymin hoidetaan tätä talousohjausta koko konsernissa." (Senior Business Controller)

Toimintatapojen ja prosessien vakiintuessa järjestelmän myötä, voisi ikään kuin automaattisesti kuvitella, ettei controllerien tarvitse enää samassa määrin "tyrkyttää" konserninäkökulmaa alemille tasoille kuin aiemmin. Tästä huolimatta lähettiläsrooli tulee kuitenkin säilymään yrityksen controllerien keskuudessa ainakin jollain tasolla, koska järjestelmän yhtenäistämisen avulla aikaansaatu yhtenäistämiskehitys tuskin koskaan tulee korvaamaan aidon ihmisten välisen vuorovaikutuksen merkitystä.

Sosiaaliviranomainen

Sosiaaliviranomaisen rooli pitää sisällään controllerin palveluasennetta kuvaavia tehtäviä sekä erilaista ongelmanratkaisua. Haastatellut controllerit tunnistivat pääsääntöisesti

itsensä sosiaaliviranomaisen roolikuvauksen perusteella. Ongelmanratkaisu yhteistyössä muun organisaation kanssa on lähes päivittäistä toimintaa yrityksen controllereille, riippumatta organisaatiotasosta, jolla he työskentelevät. Näin ollen voidaan sanoa, että sosiaaliviranomaisen rooli tunnistettiin yrityksessä omaksi aina assistant controllerista talousjohtajaan asti.

"Sitähän tää mun työ pääasiassa oikeastaan on. Sellaista jatkuvaa ongelmanratkaisua. Kun yksi ongelma on saatu ratkaistua, niin sitten tulee seuraava. Tai mikä on vielä yleisempää, on se, että niitä (ongelmia) on useita päällekkäin samanaikaisesti." (Senior Business Controller)

Ongelmien ratkaiseminen tapahtuu controllerien mukaan yhteistyössä eri tahojen kanssa, ongelman laadusta riippuen. Näin ollen ongelmanratkaisuprosessin yhteydessä controllerin tulee usein samanaikaisesti toimia myös tulkin sekä lähettilään rooleissa. Controllerien yhteistyö muiden yksiköiden kanssa ongelmanratkaisuprosessin aikana on heidän mukaansa sujunut pääasiassa hyvin. Välillä tosin saattaa syntyä myös pieniä erimielisyyksiä erilaisten itressien kohdatessa.

"Kyllä niitä (ongelmia) pyritään ratkaisemaan aina yhteistyössä niin pitkälle kuin mahdollista. Toki joskus saattaa vähän päät kolista yhteen, mutta kokonaisuudessaan mun mielestä homma on toiminut hyvin. Tietysti täytyy aina osata ottaa huomioon se kenen kanssa on tekemisissä ja suhteuttaa omaa tekemistään vähän sen mukaan." (Business Controller, 2)

ERP- järjestelmän itsessään ei koettu juurikaan tuoneen suoranaisia muutoksia controllerin ongelmanratkaisijan rooliin, tai sen merkitykseen yrityksessä. Ongelmanratkaisun odotettiin kuuluvan aina osaksi controllerin tehtäviä, muuttuvista ympäristötekijöistä huolimatta. Sen sijaan roolikuvaukseen kiinteästi kuuluvan palvelutehtävän toteuttamisen havaittiin helpottuneen uuden järjestelmän myötä.

"Periaatteessa me ollaan, tai controllerit on, sidosryhmien palvelijoita. Ja kyllä toi ERPpi helpottaa sitä hommaa huomattavasti.. Hyvä talousjärjestelmä on kaiken a ja o siinä (palvelu)hommassa." (Business controller, 1)

Voidaan myös olettaa, että ongelmanratkaisijan roolissa tärkeässä osassa oleva ongelmien tunnistaminen on tietyllä tavalla helpottunut ERP- järjestelmän myötä. Yhteisen

tietojärjestelmän avulla controller voi saada tietoonsa sellaisia asioita, jotka ehkä muuten olisivat saattaneet jäädä huomaamatta. Sitten ongelmat havaittuaan controller voi ryhtyä aktiivisesti pureutumaan niiden syihin ja alkaa ratkaista niitä yhteistyössä muiden asianosaisten kanssa.

Ongelmia on toki monenlaisia ja suurin osa niistä ei liity mitenkään laskentajärjestelmiin, eikä myöskään tule ilmi järjestelmien kautta. Näin ollen voidaan sanoa, että ongelmanratkaisuprosessi ei ole ERP- järjestelmien myötä juurikaan muuttunut tai helpottunut. Sen sijaan sosiaaliviranomaisen rooli kokonaisuutena vaikuttaa helpottuneen ERP- järjestelmän avulla tehostuneen palvelutehtävän toteuttamisen ansiosta. Samoin ERP- järjestelmän myötä muuttuneilla tulkin ja lähettilään rooleilla voidaan ajatella olevan välillinen tehostava vaikutus myös sosiaaliviranomaisen roolin toteuttamiselle.

Passipoliisi

Passipoliisimietorin mukaisiin tehtäviin kuuluu Partasen (2001) mukaan taloudellisen ajattelutavan levittäminen yritykseen toiminnallisten interventioiden avulla. Passipoliisin rooli eroaa informaation roolista mm. siten, että huomio on kiinnittynyt menneisyydestä nykyhetkeen. Passipoliisina toimiva controller on valvontatehtävässä, jonka tarkoituksena on varmistaa yrityksen kannalta taloudellisesti kannattavimmat toimintamallit. Case-yrityksen controllerien keskuudessa myös passipoliisin valvontarooli koettiin tutuksi osaksi omia tehtäviä.

"Kyllä mä koen selvästi toimivani passipoliisin roolissa. Meidän nimestäkinhän (controller-nimeke) sen melkein jo tietää, että tää rooli on tuttu. (Business Controller, 2)

Haastateltujen controllerien passipoliisin roolin ehkä tärkeimpiä toteuttamisvälineitä ovat erilaiset benchmarking-raportit, joita tehdään erilaisista näkökulmista, riippuen controllerien asemasta organisaatiossa. Periaatteet mittaukselle ovat kuitenkin kaikkialla organisaatiossa samat, ainoastaan mitattavat asiat muuttuvat. Mitä ylemmäs konsernirakenteessa mennään, sitä suuremmiksi kokonaisuuksiksi myös vertailtavat yksiköt kasvavat.

"Konsernitasolla se (benchmarking) on vähän erityyppistä ja keskitytään eri tunnuslukuihin mitä se on liiketoimintatasolla. Että siellä (liiketoimintatasolla) verrataan esim. kahta eri tuotetta. Konsernitasolla tulee sitten enemmän sijoitetun pääoman tuotto ja tällaiset mittarit mukaan kuvaan." (CFO)

ERP- järjestelmän koetaan kaikkien tutkimuksessa mukana olleiden controllereiden mielestä tehostaneen valvontaroolissa toimimista. Etenkin benchmarkingin koetaan helpottuneen uuden järjestelmän myötä, koska mitattavat tiedot saadaan nyt huomattavasti nopeammin ulos järjestelmästä. Myöskään jatkomuokkauksia esim. excelin avulla ei tarvitse tehdä samassa määrin kuin aikaisemmin. Yhdessä järjestelmässä olevat tiedot ovat myös paremmin vertailukelpoisessa muodossa, jolloin controllerin luottamus saatuihin lukuihin on suurempi.

"...yleensäkin tää, että on yksi järjestelmä ja yhtenäiset konserniohjeistukset ynnä muuta, niin se on kyllä helpottanut erilaisten benchmarkkausten tekemistä." (Business Controller, 2)

Partasen (2001) roolimetaforamallin mukaisesti benchmarkingien ja vertailujen tekeminen on lisääntynyt myös yritysjärjestelyjen ansiosta. Uudet yhtiöt on yritetty saada yhteisen "sateenvarjon" alle suhteellisen nopeasti, jolloin kustannustietoisuuden levittäminen ja vertailukelpoisen tiedon saatavuus ovat nousseet tärkeäksi osaksi haltuunotto prosessia. Näin ollen hyvät työkalut tätä varten ovat olleet etenkin konsernitasolla tarpeen.

"...Meillä on ollut sen verran paljon yritysjärjestelyitä viime aikoina, että niistä on ollut pakko rakentaa tietyt vakioidut toimintamallit. Se, että SAPpi otettiin käyttöön samassa yhteydessä, on tuonut sinne myös meidän konsernin käytäntöjen mukaiset mittaritkin. Me päästään täältä päästä ohjaamaan ja tukemaan niitä huomattavasti kätevämmiin, kuin että olis ihan erilaiset tilikartat ja muut." (CFO)

Vakooja

Roolimetaforamallin mukaisesti vakoojan negatiivista roolimallia leimaavat tietyntyyppiset epäonnistumiset ja ylilyönnit lähettiläsroolin toteuttamisessa. Siinä missä lähettiläsroolissa toimiva controller osaa ottaa huomioon sekä konsernin, että tytäryhtiön tai erillisen yksikön tarpeet yhdistämällä ne sopivalla tavalla, vakooja ajaa vain kylmästi emoyhtiön etua muista välittämättä.

Kukaan yrityksessä haastatelluista controllereista ei kuitenkaan tunnistanut itsessään vakoojan roolikuvauksen mukaisia toimintamalleja. Esimerkiksi vakoojan roolille tyypillistä hierarkiatasojen "ohittamista" ei tunnistettu tapahtuneen lainkaan. Mielenkiintoista kuitenkin on, että vakoojaroolin olemassaolon ilmenemisen mahdollisuus oman yrityksen sisällä tunnistettiin.

"En mä ainakaa koe, että me oltaisiin tässä vakoojan roolissa. Että kyllä me aina pyritään ottamaan sen vastapuolenkin toiveet huomioon, mutta onhan se mahdollista, että välillä joillekin voi tulla sellainen (vakoojan) mielikuva meistä." (Business Controller, 2)

Toisaalta kommunikointi esimerkiksi kaikkien tytäryhtiöiden toimitusjohtajien kanssa ei kommenteista päätellen sujunut aina parhaalla mahdollisella tavalla. Osa controllereista koki, että talousihmisten mielipiteitä ei otettu tarpeeksi vakavasti toisessa päässä.

"Erinäisissä yhteyksissä se on kyseisen toimitusjohtajankin persoonasta kiinni. Että on tullu sellasia jotka ei paljon ota kuuleviin korviinsa. Toi on vaan tollanen talousihminen. Että toiset on vielä parempia talousihmisiä kuin talousihmiset itse." (Business Controller, 1)

Edellämainitun mukaiset kommentit voivat olla signaaleja siitä, että liiketoimintayksiköiden mielestä vakoojaroolia koetaan kaikesta huolimatta jossakin määrin toteutettavan controllerien toimesta. Toisaalta kyse voi olla ainoastaan yksittäisten työntekijöiden välisten henkilökemioiden kohtaamattomuudesta. Liiketoimintajohdon haastattelun myötä olisi mielenkiintoista vastaisuudessa etsiä syitä ja uusia näkökulmia tälle, mutta siihen ei tämän tutkimuksen osalta ollut mahdollisuutta.

Koska vakoojaroolia ei controllerien toimesta koettu toteutettavan, ei myöskään ERP-järjestelmällä koettu olevan vaikutuksia kyseiseen rooliin. Kuitenkin yrityksestä saaduista toisenlaisistakin signaaleista johtuen on mielenkiintoista pohtia, voisiko ERP-järjestelmä ja sen mukanaan tuomat käytännöt mahdollisesti olla osaltaan aikaansaamassa vakoojaroolia ikään kuin huomaamattaan, järjestelmän "ei-haluttuna ominaisuutena".

ERP- järjestelmän käyttöönoton myötä lähettiläsroolin tarpeen sanottiin lisääntyneen tytäryhtiöiden vakuuttamiseksi uudistuksista. Käytännössä tämä ilmeni lähinnä pyrkimyksenä vähentää muutosvastarintaa pääasiassa tiedotusta lisäämällä. Lähettiläsroolin toteutuminen on kuitenkin tässä tapauksessa saattanut epäonnistua tilanteessa, jossa tytäryhtiöt ja liiketoimintayksiköt ovat kokeneet tulleen painostetuiksi tahtomattaan mukaan projektiin. Näin ollen muutosvastarinnan hälveneminen olisi ollut ainoastaan näennäistä ja pinnan alle olisi jäänyt selvittämättömiä epäselvyyksiä. Tämän seurauksena lähettiläsrooli olisikin epäonnistuessaan muuttunut liiketoiminnan silmin katsottuna vakoojan rooliksi, jota controllerit itse eivät kuitenkaan olisi havainneet.

ERP- järjestelmät mahdollistavat myös hyvin yksityiskohtaisen tiedon tarkastelun, jopa yrityksen pienimpienkin yksiköiden yksittäisiin tilitapahtumiin saakka. Näin ollen myös controllerit, laajat käyttöoikeudet järjestelmään omaavina käyttäjinä, pääsevät helposti ja keneltäkään kysymättä käsiksi näihin tietoihin. Liiketoimintatayksiköissä se voidaan mahdollisesti kokea jossain määrin kiusalliseksi, koska mitään tietoa heille ei näistä kyselyistä tule. Näin ollen liiketoimintayksiköt ja tytäryhtiöt eivät pääse kommentoimaan lukujaan millään tavalla, ellei controllerit heiltä varta vasten kommentteja kysy. ERP- järjestelmäympäristössä mitään lupaa tietojen käyttämiseksi ei välttämättä siis tarvitse myöntää, ennen kuin muut pääsevät niihin käsiksi. Tämän seurauksena on myös mahdollista että konsernitasolla, jossa controller ei välttämättä kunnolla tunne kyseistä liiketoimintaa, voi hän pelkkien numeroiden perusteella tehdä virheellisiä johtopäätöksiä liiketoiminnan kehittymisestä. Tämän prosessin seurauksena ERP- järjestelmän avulla saattaa tapahtua ikään kuin hierarkiatasojen "ohittamista", joka taas on eräs merkki Partasen mallin (2001) vakoojaroolille tunnusomaisten piirteiden toteutumisesta. Controllerin mielestä tiedot voidaan kokea ehkä haettavan järjestelmästä luonnollisella tavalla, mutta on mahdollista että liiketoimintapäässä asiat nähdään eri tavalla. Tämä näkemyksistiriita saattaa johtaa ERP-järjestelmän aiheuttamaan huomaamattomaan hierarkiatason "ohittamiseen" ja sitä kautta myös controllerin vakoojaroolin toteutumiseen.

Edellämainitut skenaariot vakoojaroolin huomaamattomalle toteutumiselle ovat tällä hetkellä kuitenkin vain spekulatiota, koska liiketoimintaporrasta ei ole haastateltu lainkaan.

Asiaa olisi mielenkiintoista tutkia enemmän ottamalla mukaan yksiköiden ja tytäryhtiöiden näkökannat ja huomioida tilanteeseen liittyen. On luonnollista, että henkilön omat arviot itsestään poikkeavat huomattavastikin toisten antamista arvioista, joten realistisen kokonaiskuvan saamiseksi laajemmat haastattelut voisivat olla tarpeen.

Salapoliisi

Salapoliisin rooli on toinen kahdesta negatiivisesta controllerin roolikuvauksesta. Kuten edellämainituksessa vakoojaroolissa, tässäkin on kyse positiivisen roolin toteuttamisen epäonnistumisesta. Salapoliisirooli syntyy epäonnistuneen passipoliisiroolin seurauksena. Vaakoojaroolin tavoin, kukaan haastatelluista controllereista ei tunnistanut suoranaisesti toimivansa salapoliisin roolissa. On kuitenkin oletettavaa, että tämäkin negatiivinen roolikuvaus jossain määrin toteutuu organisaatiossa, vaikka sitä controllerit itse eivät välttämättä tunnistaakaan.

"Ei voi kyllä sanoa, että mä tunnistaisin itseäni näistäkään (salapoliisiroolille tyypillisistä) asioista. Se on tietysti hankala aina itsestään löytää näitä negatiivisia piirteitä, kun niitä yrittää kuitenkin välttää parhaansa mukaan." (Business controller, 2)

Salapoliisiroolin syntymisen tunnusmerkkeihin kuuluu se, että controllerit ja liiketoimintajohto eivät tunne toimivansa tasavertaisessa roolissa toistensa kanssa. Tasavertaisen aseman takaamiseksi koettiin olevan tärkeää etenkin, se että samantasoinen informaatio on samanaikaisesti kaikkien sitä tarvitsevien saatavilla.

"Se on kyllä yksi perusedellytys (tasavertaiselle roolille), että kaikilla on samanlainen informaatio käytettävissä. Jos näin ei ole, niin siinä toinen osapuoli väkisin kokee olevansa heikommassa asemassa." (CFO)

Tämän informaationsymmetrian toteutumisen varmistamiseksi organisaatiossa myös ERP-järjestelmällä voidaan olettaa olevan tärkeä asema. ERP-järjestelmän myötä yrityksen prosesseja ja käytäntöjä on yhtenäistetty. Lisäksi jos kaikilla osapuolilla on lisäksi pääsy samaan tietokantaan, ei ongelmia pitäisi syntyä ainakaan periaatteellisella tasolla. Näin

ollen ERP- järjestelmän voidaan odottaa vain estävän ajautumista kohti epäsymmetristä informaatiota ja controllerin salapoliisin roolia.

Käytännössä ongelmia saattaa kuitenkin aiheuttaa eri osapuolen järjestelmäosaamisen asettamat rajoitteet. Vaikka tietojärjestelmä olisikin sama kaikilla, voi puutteelliset käyttötaidot aiheuttaa huomattaviakin eroja käyttäjien välillä. Olisikin tärkeää, että kaikille organisaatiossa taataan sama lähtötaso esimerkiksi riittävän järjestelmäkoulutuksen avulla. Tämän seurauksena voidaan välttää passipoliisiroolissa toimivan controllerin ajautumista kohti negatiivista salapoliisiroolia. Case-yrityksessä on panostettu koulutukseen projektin alusta lähtien, mutta on kuitenkin epäselvää missä määrin esim. liiketoimintajohto on perillä järjestelmän mahdollisuuksista.

"Me ollaan heti alusta lähtien voimakkaasti panostettu koulutukseen ja kerrottu avoimesti projektin etenemisestä. Että ainakaan meillä (controllereilla) ja muulla käyttäjätasolla ei ongelmia pitäisi sen suhteen olla." (CFO)

Informaatioepäsymmetrian lisäksi myös liiketoiminnan tukemisen epäonnistumiseen ja salapoliisiroolin syntymiseen voivat vaikuttaa erot toimintakulttuurissa eri yksiköiden välillä. Case-yrityksestä on yritysjärjestelyjen myötä tullut eräänlainen toimintakulttuurien sulatusuuni, jossa myös ERP- järjestelmäprojektilla on ollut oma vaikutuksensa. Yritysjärjestelyjen yhteydessä toteutetut järjestelmä uudistukset ovat osaltaan olleet helpottamassa yhden yhtenäisen yrityskulttuurin kehittymistä, koska samalla on ollut mahdollisuus myös yhtenäistää prosesseja. Luonnollisesti myös aikaisemmin mainitulla yhteisen kielen syntymisellä on varmasti ollut oma vaikutuksensa yhteisen yrityskulttuurin syntymiseen. Tämä voi olla myös yksi niistä syistä, jonka takia salapoliisiroolin ei koeta toteutuneen.

Samanaikaisesti kun yrityskulttuuria on saatu yhtenäistettyä, on kuitenkin muistettava, että liika yhtenäistäminen ei kuitenkaan ole välttämättä ainoastaan hyväksi organisaatiolle. Vaikka controllerin salapoliisirooli pystyttäisikin tämän avulla välttämään, voi tietynlainen luovuus kadota organisaatiosta. Uhkana on, että kaikki ikään kuin pakotetaan toimimaan saman muotin mukaisesti, jolloin toimintakulttuuri on yhtenäistä, mutta se ei lainkaan

uudistu. Jos organisaatio ei kykene uudistumaan ja tieto on liian yhdenmääristä, voi yritys olla vaarassa pudota kilpailijoiden matkasta. Luovuuden katoamista ei kuitenkaan ainakaan vielä haastatteluhetkellä kaikkien controllerien toimista tunnistettu tapahtuneen:

"En näe sellaista (luovuuden katoamista) tapahtuneen. Ihmiset on kuitenkin aina sellaisia, että se luovuus kukoistaa olosuhteista huolimatta". (Business Controller, 1)

"Onhan se (luovuuden katoaminen) jossain määrin mahdollista ja varmasti todennäköistäkin. En oikeastaan ihmettelisi yhtään vaikka sellaista olisikin jo tapahtunut." (Senior Business Controller)

Tässäkin asiassa on kuitenkin kyse lopulta siitä missä määrin yrityskulttuuria halutaan yhtenäistää luovuuden kustannuksella. Lisäämällä yhtenäisyyttä todennäköisesti luovuus organisaatiossa vähenee ja päinvastoin. On pyrittävä löytämään optimaalinen ratkaisu, jossa kummankaan tekijän paraneminen ei liikaa heikennä toista. Käytännössä juuri oikean tasapainopisteen löytäminen voi kuitenkin osoittautua haastavaksi tehtäväksi koko organisaatiolle.

6.5.2 Vuorovaikutus- ja johtamisroolit

Sillanrakentaja

Sillanrakentajaroolissa toimiva controller on ikään kuin kehittyneempi versio lähettiläscontrollerista. Tarkoituksena on siis kehittää controllerin ja tytäryhtiöiden yhteistyötä entisestään. Sillanrakentajametaforassa kaksisuuntainen luottamuksellinen vuorovaikutussuhde controllerin ja liiketoimintajohdon välillä korostuu entisestään. Onnistuneessa sillanrakentamisessa on olennaista, että organisaatiossa tapahtuu aidosti kaksisuuntaista oppimista. Tämän edellytyksiä taas ovat luottamuksellinen ja avoin ilmapiiri, sekä erilaisuuden hyväksyminen. Lähes kaikki haastatellut controllerit tunnistivat toimivansa, tai ainakin pyrkivänsä toimimaan sillanrakentajan roolikuvauksen edellyttämällä tavalla.

"Vuorovaikutustaitojen kehittäminen ja luottamuksen rakentaminen ja sitä myötä sillanrakentajan rooli on tunnistettavissa. Siihen tottakai pyritään, ja kyllä siinä mun mielestä on onnistuttukin. Ainakin jossakin määrin..." (Business Controller, 1)

Sillanrakentajan roolimetafora on kuitenkin astetta vaativampi kuin edellä esitelty informaatio- ja valvontaroolit, joten kyseisen roolin toteutuminen vaatii controllerilta enemmän. Tämän takia on syytä kriittisesti tutkia täyttyvätkö sillanrakentajalle ominaiset piirteet riittävässä määrin tämän roolin toteutumiseksi. Viitteitä hankaluuksista roolin toteutumiselle saatiin jo aiemmin vakoojaroolin käsittelyn yhteydessä.

Sillanrakentajan roolissa tärkeässä osassa oleva kaksisuuntainen vaikuttaminen tarkoittaa aidon vuorovaikutussuhteen syntymistä controllerin ja liiketoimintajohdon välille. On kuitenkin syytä kyseenalaistaa aidon vuorovaikutussuhteen olemassaolo niin kauan, kuin tytäryhtiöiden toimitusjohtajien ei koeta controllerien mielestä vastaanottavan controllerien tuottamaa tietoa uskottavalla tavalla. Tällöin myös liiketoimintajohdon suunnasta tuleva palaute otettaneen controllerien keskuudessa varauksella vastaan. Luottamuspuolan seurauksena kumpikaan osapuoli ei ota vastapuolen viestejä tosissaan.

Tietynlaisen luottamuspuolan ilmentyessä joissakin tilanteissa, on tällöin vaikea kuvitella myöskään tapahtuvan kaksisuuntaista oppimista eri osapuolten vuoropuhelun tuloksena. Kaksisuuntainen oppiminen on kuitenkin oleellinen osa Partasen (2001) kehittämän sillanrakentajan roolia. Kokonaisuudessa tämän haittatekijän merkityksen ratkaisee se, missä määrin luottamuspuola organisaatiossa esiintyy. Onko se vain yksittäisten henkilösuhteiden aiheuttama sattuma, vai kenties osa yrityksen kulttuuria. Mikään ei kuitenkaan tehtyjen haastattelujen perusteella viittaa siihen, että vastaavanlainen asenne olisi erityisen yleistä yrityksen sisällä, kuten senior business controllerin mielipiteestä voi päätellä:

"Meillä on kyllä hyvä henki ja tekemisen meininki ollut täällä koko (ERP) projektin ajan. Viime aikoina on koko ajan voinut lisätä keskittymistä vielä sinne liiketoiminnan tukemisen suuntaan..." (Senior Business Controller)

Sillanrakentajan roolin toteutumisen puolesta puhuu myös controllerien onnistumisen kokemukset tulkin roolin totettamisessa ja yhteisten käsitteiden muodostamisessa. Molemmat edellämainitut seikat ovat Partasen (2001) mukaan tärkeitä edellytyksiä

sillanrakentajan roolin toteutumiselle ja ERP- järjestelmällä koettiin olevan haastateltujen controllerien mielestä merkittävä panos niiden kehittymiselle. Kyseisiä merkityksiä käytiin tutkimuksessa läpi jo aiemmin esiteltyjen roolikuvausten yhteydessä ja niiden yhdistelmän voidaan katsoa vaikuttavan kokonaisuudessaan sillanrakentajan rooliin.

Sillanrakentajan roolin yhteydessä erityistä huomiota on kuitenkin kiinnitettävä ERP- järjestelmän vaikutuksille salapoliisirooliin ajautumisessa. Tasapainottelu erilaisuuden hyväksymisen ja yhteisten standardoitujen käsitteiden, sekä toimintamallien välillä ratkaisee sen miten sillanrakentajan roolia voidaan toteuttaa. Toisaalta ERP:n myötä aikaansaatu käsitteiden ja toimintatapojen yhtenäistäminen, sekä yhteisen kielen syntyminen ovat tärkeitä yhteisten intressien löytymiselle, mutta oppimisen takaamiseksi myös erilaisuutta tulisi suvaita. Kaikista tärkeintä controllerille sillanrakentajan roolissa toimiselle saattaakin olla se, että hän onnistuu löytämään eri tilanteissa oikeat painotukset yhtenäisyyden ja erilaisuuden välillä. Oletettavaa on, että erilaiset tapaukset vaativat erilaisia painotuksia tilanteesta riippuen. Painotusten välisen suhteen löytäminen kussakin tilanteessa koettiin kuitenkin haastavaksi ja vaatii onnistuakseen vahvaa kokemusta.

Busineksen vetäjän luottomies

Busineksen vetäjän luottomiesmetafora kuvaa controllerin johtamisroolia. Tässä roolissa toimiminen vaatii controllerilta osallistumista myös aidosti liiketoimintaa koskevaan päätöksentekoon. Luottomiehen roolissa toimiminen on vaativa kokonaisuus, jossa onnistumiseksi myös controllerin positiiviset informaatio- ja valvontaroolit pitää olla hallussa.

Yrityksessä haastateltujen controllerien päämäärät ja tavoitteet oli usein asetettu juuri busineksen vetäjän luottomiehen roolin vaatimusten mukaisiksi. Osan haastatelluista controllereista voidaan myös sanoa jo aidosti kuuluvan tähän ryhmään, toisten ollessa vasta matkalla sinne. Yhteistä kaikille haastatelluille oli kuitenkin ammatillinen pyrkimys itsensä kehittämiseen tämän roolin toteuttamiseksi.

"Se (luottomiesrooli) on se, mihin toivoisi painopisteen siirtyvän. Olen kyllä sinnepäin pystynyt toteuttamaan kyseistä roolia. Varsinkin nyt kun oon tässä johtoryhmässäkin. Toivottavasti olen onnistunut mahdollisimman hyvin. Ja sitä yritän." (Business Controller, 1)

"Joo, kyllä mä koen toimivani tällä hetkellä tässä kuvailemassasi (Busineksen vetäjän luottomiehen) roolissa. Hyvin pitkälle tunnistan itseni niistä vastuista ja tehtävistä." (CFO)

Organisaatiohierarkiassa ylempänä olevilla controllereilla luottomiehen rooli luonnollisesti korostui enemmän. Tällöin myös vaikutusvaltaa voitiin käyttää strategisesti merkittävimpiin päätöksiin. Moni alemmalla tasolla toimiva controller oli kuitenkin myös mukana osana pienempiä päätöksenteon kokonaisuuksia. Heidän panoksensa alemmilla tasoilla oli kuitenkin suhteessa yhtä merkittävä kuin ylemmilläkin - ainoastaan näissä ryhmissä tehtyjen päätösten kokoluokka oli pienempi.

Johtoryhmätyöskentelyn lisäksi yrityksen controllereilta löytyi muitakin tärkeitä edellytyksiä aidolle luottomiehen roolissa toimimiselle. Muun muassa tiimityön toteutuminen ja alaisten valtuuttaminen ovat välttämättömiä edellytyksiä luottomiehen roolin toteutumiseksi. Controller itse ei vastuullisessa asemassa toimiessaan voi henkilökohtaisesti mitenkään toimia kaikkien erityiskysymysten asiantuntijana. Näin ollen hänen on luotettava ympärillään oleviin ihmisiin ja uskallettava antaa heille myös vastuuta alaisten osaamisen ja kulloisenkin tehtävän vaativuuden edellyttämällä tavalla.

"Tiimityö on ihan oleellinen osa tätä hommaa. Ei siitä tulisi mitään jos näitä kaikkia juttuja alkaisi yksin omassa päässään pähkäilemään. Tunnit ei varmaan vuorokaudessa riittäisi ja keskittyminen niihin tärkeimpiin hommiin jäisi puolitiehen... ..Se (luottamus) tulee sitten vähitellen. Ja sitä (luottamusta) on pakko olla. Aina täytyy tietysti jossain määrin yrittää haastaa ja kyseenalaistaa ihan oppimisenkin kannalta." (CFO)

ERP- järjestelmän koetaan controllerien mielestä auttaneen heitä pyrkimyksissään kohti busineksen vetäjän luottomiehen roolia. Luottomiehen roolin toteutuminen vaatii jossain määrin positiivisten informaatio- ja valvontaroolien toteutumista, joita on tarkasteltu niitä koskevissa kappaleissa myös ERP- järjestelmän näkökulmasta. Luottomiehen roolissa kaikki käytettävissä oleva aika on keskitettävä liiketoiminnan tukemiseen, joten yksinkertaisempien roolien toteuttamiseen ei enää voida käyttää niin paljon henkilökohtaisia resursseja kuin aiemmin. Luottomiehen roolissa on tärkeää, että

controllerin ajankäyttö voi kohdistua johtoryhmässä toimimisen kannalta olennaisiin asioihin. Etenkin tässä on ERP- järjestelmä koettu haastateltujen controllerien mielestä suureksi avuksi.

"Nyt (ERP-järjestelmän tultua) kun aika ei kulu enää rutiinien hoitoon, niin siihen luottomiehen rooliin kuuluvien tehtävien toteuttamiseen voi sitten keskittyä vielä entistä enemmän." (Business Controller, 1)

"Niin ainakin pitäisi käydä ja niin on käynytkin, että ei meillä mee enää aikaa tollaseen perusraportointiin mitä tolla informaatiolla esimerkiksi on. Toi perusraportointi tapahtuu tällä hetkellä melkein automaattisesti. Että se ei vaadi varsinaista työtä. Nää alemman tason roolit kuitenkin sisältyy tavallaan aina näihin ylemmän tason rooleihin. Nyt pystyy kokonaisuudessaan paremmin keskittymään siihen analysointiin." (Senior Business Controller)

Uhkakuvia luottomiesroolin toteutumiselle voidaan nähdä syntyvän lähinnä negatiivisiin rooleihin ajautumisen kautta. Negatiivisten roolikuvausten toteutuessa controller ei esimerkiksi saa rakennettua tarvittavaa luottamusta päästäkseen aidosti osaksi johtoryhmää. Lisäksi asioita ei ehkä kyetä tarkastelemaan tarpeeksi laaja-alaisesti, jolloin siirtyminen liiketoiminnan tukijan rooliin jää puolitiehen. ERP- järjestelmän kannalta riskit aiheutuvatkin juuri järjestelmän tuomasta yhdenmukaisuudesta, joka ei saisi peittää alleen uusia ideoita ja näkökulmia asioihin. Lisäksi vaarana on liika teknologiakeskittyneisyys, jolloin huomio kiinnittyy prosessien kehittämisen sijasta itse teknologiaan. Tällöin controller itse ei aseta ehtoja teknologialle, vaan asetelma kääntyy pääläelleen Mouritsenin ja Dechowin (2005) oppien mukaisesti.

6.5.3 Tulevaisuusorientoituneet roolit

Ralliauton kartanlukija

Ralliauton kartanlukijan rooli on ainoa tulevaisuussuuntautunut controllerin roolimetafora. Kartanlukijalle tyypillisiä piirteitä ovat voimakas orientoituminen tulevaisuuteen, sekä osallistuminen yrityksen strategiseen päätöksentekoon. Kartanlukijan rooli pitää sisällään monipuolisia tehtäviä ja roolin saavuttaminen on hankalaa.

Case-yrityksessä toimivista controllereista ainoastaan yhden voidaan sanoa jossain määrin toimivan kartanlukijan roolissa. Muiden osalta kyseinen rooli ei ollut vielä ajankohtainen. On tosin luonnollista, että kaikki controllerit eivät tässä roolissa voikaan toimia samanaikaisesti, vaikka kyse onkin suuren kokoluokan yrityksestä.

"Ei (kartanlukijametaforan mukaiset tehtävät) kuulu ihan mun toimenkuviin. Että se on sitten vielä ylemmällä tasolla jossain se yrityssuunnittelu ja sen suuntaiset tehtävät. Ei kuulu tähän meidän organisaatioon. Että mun toimenkuvassa on valitettavasti vaan tämä tarpeeksi vaikea lähin puolitoistavuotta taloussuunnittelua, mikä täytyisi aina ennustaa joka kuukausi. Ja sekin voi muuttua nopeasti. Mutta tää (kartanlukijarooli) ei vielä kuulu mun toimenkuviin." (Business Controller, 1)

"Tunnistan kyllä näitä piirteitä itsestäni. Vahvasti ollaan mukana strategianprosessissakin ja pyritty koko ajan mieluummin suuntautumaan kohti tulevaisuutta kuin menneisyyttä." (CFO)

Päätöksenteon ja taloudellisten analyysien suuntautuminen kohti tulevaisuutta ilmenee muun muassa siinä, että erilaiset skenaarioanalyysit ovat osa yrityksen controllerien työkaluja. Lisäksi apuna yrityksen strategiaprosessissa käytetään balanced scorecard-sovellusta. Uuden ERP-järjestelmän koetaan tukevan balanced scorecardin käyttöä, sekä auttavan skenaarioanalyysien rakentamisessa. Tämän lisäksi ERP-järjestelmän on controllerien mielestä koettu auttaneen huomattavasti rutiineihin käytetyn ajan siirtämistä kohti vaativampia tehtäviä. Juuri rutiineihin käytettävän ajan vähentäminen on myös Partasen (2001) mukaan ehdoton edellytys kartanlukijan roolin toteutumiselle.

"Näissä muissa (yksinkertaisimmissa) rooleissa kun se on just tätä lukujen avaamista ja sellasta. Ja pikkuhiljaa se sitten alkaa suuntautumaan tulevaisuuteen. Kyllähän se uusi (ERP) järjestelmä on ollut apuna siinä, kun ei tarvitse niin paljon keskittyä rutiineihin. Meillä kun on vielä Balanced Scorecard käytössä, niin sehän tukee vielä tätä kehitystä tähän (tulevaisuusorientoituneeseen) suuntaan." (Senior Business Controller)

Vaikka ainoastaan yrityksen talousjohtajan voitiin havaita toimivan kartanlukijan roolissa, on esimerkiksi edellämainitun perusteella pääteltävissä, että myös muut controllerit ovat ainakin osittain matkalla kohti tulevaisuusorientoitunutta roolia. Tietojärjestelmällä on helpottava merkitys tässä kehityksessä, koska vaikka rutiinitehtävät säilyisivätkin osana controllerin tehtäviä, ei heidän aikansa kuitenkaan kulu enää samassa määrin niiden hoitamiseen. Voidaankin sanoa, että yrityksessä toimii myös useita osittain

tulevaisuusorientoituneen roolin omaksuneita controllereita. Tällaisten henkilöiden on sitten helpompi ryhtyä aidosti kartanlukijan rooliin jos ja kun tilaisuus siihen aukeaa.

6.6 Controllerien työnkuvan hybridisaatiokehitys ja tietojärjestelmäosaaminen

Suurin osa case-yrityksen controllereista on ollut tiiviisti mukana kaikissa yrityksen ERP-järjestelmän suunnitteluun, rakentamiseen ja käyttämiseen liittyvissä projekteissa. Näin ollen he ovat ajoittain joutuneet työssään tekemisiin myös erittäin teknisten kysymysten kanssa. Samanaikaisesti järjestelmäprojektissa on ollut mukana myös useiden muiden alojen osaajia, jotka vastaavasti ovat joutuneet ottamaan huomioon taloudellisen ja laskennan vaatimusten mukaisen näkökannan. Näkökantojen laajentumista on ERP-projektin myötä tapahtunut edellämainitun IT-laskenta-akselin lisäksi myös akselilla sisäinen laskenta-ulkoinen laskenta.

Yrityksen suuresta kokoluokasta johtuen IT-osasto ja laskentahenkilöt ovat normaalisti toimineet itsenäisinä yksikköinään, joilla on ollut hyvin vähän kontaktia toistensa kanssa. ERP-järjestelmäprojektin myötä näiden yksiköiden välinen kommunikaatio on kuitenkin lisääntynyt Caglioni (2003) löydösten mukaisesti. Kommunikaation ja yhteistyön lisääntymiseen on vaikuttanut muun muassa se, että yhteisen järjestelmän myötä on mukaan tullut myös yhteinen kieli, sekä yhteiset haasteet ja ongelmat. Varsinaisia hybridicontrollereita, jotka toimisivat samanaikaisesti vastuullisessa asemassa sekä IT-, että laskentapuolella ei kuitenkaan havaintojen perusteella voida sanoa syntyneen. Vastuualueet ovat molemmissa leireissä säilyneet entisellään, eikä kukaan osapuolista koe, että heidän varpailleen olisi astuttu. Eräänä syynä tälle voidaan pitää juuri yrityksen suurta kokoa, jonka myötä vastuut on pakostikin jouduttu jakamaan byrokraattisemmin ja tarkemmin kuin pienemmissä yrityksissä.

Siitä huolimatta, että mitään suurempaa valtataisteluiden lisääntymistä ei yrityksessä ole järjestelmäprojektin aikana syntynyt, ei niiden ilmenemistä vastaisuudessa kuitenkaan koeta mitenkään mahdottomaksi. Yleinen tuntuma oli se, että tulevaisuudessa insinöörien opiskellessa lisääntyvässä määrin myös taloustieteitä ja laskentahenkilöstön teknisempiä

seikkoja, myös heidän tehtäväkuvansa muuttuvat yhä enemmän päällekkäisiksi. Tehtäväkuvien yhdistymiskehitystä ei kuitenkaan koettu huonona tai uhkaavana asiana. Ennemmin se otettiin vastaan mahdollisuutena oppia uutta.

"...että se vaan parantaa vuorovaikutusta ja toimivuutta. Silloin katoaa ne raja-aidat ja ymmärretään peruskäsitteet." (Business Controller, 1)

Yrityksessä pidettiin tärkeänä, että tehtävien yhdistymiskehityksestä huolimatta controller säilyttää kuitenkin tuntuman siihen, mitä varten hänet on alun perin tehtäviinsä palkattu – taloudellisen näkökulman tuomisen yrityksen liiketoiminnan kehittämiseksi. Ilman tämän näkökulman säilyttämistä ei "kaiken mahdollistavasta" ERP- järjestelmästäkään ole mitään hyötyä. Yrityksen talousjohtajan mukaan moderni controller tarvitsee tietyn määrän tietoteknistä osaamista ja sen merkitys tulee vielä tulevaisuudessa korostumaan.

"Tässä (controllerin roolissa) korostuu vielä se, että controllerin täytyy pystyä myöskin hyödyntämään näitä asioita. Jos se järjestelmä mahdollistaa jotain, ei se vielä ole silloin tuottavassa käytössä. Controllerin ei tarvitse sinänsä välttämättä olla tietojärjestelmien asiantuntija. Tosin on kyllä sitten sellaisia controllerirooleja jotka on niinkun hyvin lähellä tietojärjestelmien asiantuntijoita sinänsä, jos puhutaan talousjärjestelmän ylläpidosta. Mutta oli se controllerin rooli oikeastaan lähestulkoon mikä hyvänsä niin olennaista on tietää miten sitä (ERP) voi hyödyntää ja mitä sieltä saa ulos. Ja se tulee taas sitten siitä että pitää ymmärtää se. Pitää olla näistä liiketoiminnan prosesseista hyvin paljon tietoa. Siinä mielessä ERP mahdollistaa paljon asioita. Mutta ei controllerin tarvitse tietää missä asennossa joku bitti on serverin nurkalla. Mutta ymmärtäis sen, mikä sen järjestelmän rakenne oikein on ja sen toiminnan osuus. Miten se tieto siellä on ja mitä kautta se tieto sinne tulee. Että sillä tavalla ymmärtäis sen sisällön." (CFO)

Vaikka varsinaista hybridisaatiocontrolleria tietotekniikan ja talousalan osaamisen myötä ei olekaan syntynyt, niin vastaavankaltaisen kehityksen voidaan sanoa ilmenneen voimakkaampana akselilla sisäinen vs. ulkoinen laskentatoimi. Sisäisen- ja ulkosen laskennan erot ovat hämärtyneet ERP- järjestelmän käyttöönoton myötä huomattavasti yhtenäistymiskehityksen seurauksena.

"On (sisäisen ja ulkoisen laskennan erot) hämärtyneet siinä, että meillä suurelta osin sisäinen vastaa jo ulkoista. Että ei siinä oo suuria eroja. Ja yhä enemmän pitää olla perillä siitä mitä kummassakin tapahtuu." (Business controller, 2)

Sisäisen ja ulkoisen laskennan yhdentymiskehitys aiheuttaa luonnollisesti vaatimuksia myös controllerille, jolla on koko ajan oltava langat käsissään molempien alueiden kehitystrendeistä, sekä kaikilta eri sidosryhmiltä tulevista vaatimuksista. Vaatimustason kasvamisesta huolimatta sisäisen ja ulkoisen laskennan rajan hämärtyminen on tuonut mukanaan myös positiivisia asioita. Esimerkiksi controllerin tehtäviin aiemmin kuuluneet keskustelut tilintarkastajien kanssa sisäisen ja ulkoisen laskennan raporttien eroista ja niiden syistä ovat yrityksessä jääneet ERP-järjestelmän myötä huomattavasti vähemmälle.

"Jouduin ennen tekemään yhteistyötä tilintarkastajien kanssa sisäisen ja ulkoisen laskennan eroista eikä ne koskaan oikein täsmänny. Nyt se homma on huomattavasti helpottunut." (Business Controller, 2)

Vaatimustason kasvaessa on tärkeää, että controller pitää itse huolen oman ammattitaitonsa ylläpidosta ja kehittämisestä. Työnkuvan laajentumisen myötä myös tietotekniseen osaamiseen on panostettava. Yrityksessä koettiin, että panostusten on kuitenkin tapahduttava ennemminkin ymmärtämällä järjestelmien sisältöpuolta kuin siihen, että osattaisiin jokainen tekninen yksityiskohta käyttäjätasolla. Tällöin riittää, että tiedetään mitä kaikkea järjestelmä mahdollistaa. Toisaalta joidenkin haastateltujen mielestä controllerin tietoteknisen järjestelmäosaamisen merkitys on ERP-järjestelmän myötä jopa vähenemään päin. Samansuuntaisen kehityksen he olettavat jatkuvan myös tulevaisuudessa.

"Ei tarvii osata sitä scriptiä eikä ihan bittitason juttua, mutta pitää ymmärtää se mitä nykyaikaset tietojärjestelmät mahdollistaa. Kun tietää ne mahdollisuudet, niin niitä osaa sitten tavallaan hyödyntää. Että hahmottaa sen kokonaisuuden." (Business Controller, 2)

"SAPpi on huikea askel tähän Windows-ympäristöön ja mä näkisin, että se tietoteknisen osaamisen merkitys tulevaisuudessa vaan vähenee siinä mielessä, että keskittyminen siirtyy yhä enemmän sinne taloudelliselle puolelle." (Senior Business Controller)

Ymmärtämällä järjestelmän sisältöpuolta ja sen tuomia mahdollisuuksia controller voi paremmin myös esittää toiveita sekä asettaa vaatimuksia IT-osaston suuntaan, järjestelmän kehittämiseksi vastaamaan vielä paremmin omia tarpeitaan. Näin ollen

controllerin hyvällä tietojärjestelmäosaamisella on positiivisia kerrannaisvaikutuksia koko yrityksen tasolla, kuten eräs haastatelluista toteaa:

"...Että sitä (controllerin) kautta tulis ne vaatimukset sinne järjestelmäkehityspuolelle, että pitäis osata kertoa (IT-asiantuntijoille) se mitä informaatiota tarvitaan. Niin sitten olis kaikki tyytyväisiä." (Business Controller, 1)

Tällöin controller tietää mitä järjestelmä mahdollistaa sekä osaa antaa toiveita siitä, miten sitä jatkossa saisi parannettua. Ihannetilanteessa sekä controllerit, että IT-funktiot pystyvät keskittymään kukin omaan ydinosaamisalueeseensa, joka taas osaltaan lisää henkilökunnan työtyytyväisyyttä sekä parantaa eri osastojen suorituskykyä.

Tämänhetkiseen tietoteknisen osaamisen tasoonsa controllerit olivat suhteellisen tyytyväisiä. Tämän johdosta yrityksessä ei myöskään koettu, että opiskeluaikana saatavaa tietoteknistä pitäisi lisätä controllerin tämänhetkisiä tehtäviä silmälläpitäen. Myöskään lähitulevaisuudessa ei nykyistä vankempaa tietojärjestelmäkoulutusta pidetty tarpeellisena. Riittävä järjestelmätekninen koulutus ja osaaminen karttuvat haastateltavien mukaan riittävästi työnteon ohessa. Huomionarvoista kuitenkin on, että nykyisin monessa työnhakuilmoituksessa annetaan controllereille hyvinkin yksityiskohtaisia vaatimuksia eri tietojärjestelmien hallitsemiseksi. Jos järjestelmäosaamista ei kuitenkaan saada kehitettyä vielä opiskeluaikana, mutta sitä kuitenkin vaaditaan jo ensimmäisessä työpaikassa, niin herää kysymys missä vaiheessa riittävä järjestelmäosaaminen sitten tulisi hankkia. Tällä ongelmalla puolestaan saattaa olla vaikutusta controllerin urakehitykseen, kuten myös Chapman ja Chua (2003, 89) ovat tutkimuksissaan asian nähneet.

7. TUTKIMUKSEN YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

7.1 YHTEENVETO JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tässä luvussa on tarkasteltu controllerin roolin muuttumista verraten sitä teoriaan ja tehtyyn aikaisempaan tutkimukseen. Ensin tarkastellaan muutoksia sisäisen laskennan prosesseihin ja tämän jälkeen controllerin roolin kehittymistä. Lopuksi pohditaan controllerin hybridisaatiokehitystä sekä tulevaisuudennäkymiä.

Vaikutukset prosesseihin

ERP- järjestelmien mukanaan tuomissa sisäisen laskennan käytäntöihin vaikuttavissa tekijöissä esiintyi hyvin paljon samankaltaisuuksia verrattuna Granlundin ja Malmin (2002) tutkimuksen tuloksiin. Vaikka pääpiirteet olivatkin samankaltaisia, niin toisaalta myös joitakin yksittäisiä poikkeamia oli havaittavissa.

Eräs kyseisistä poikkeamista oli se, että yrityksen ERP-järjestelmän koettiin tukevan merkittävässä määrin muita johdon laskentatoimen työkaluja, toisin kuin Granlund ja Malmi (2002) tutkimuksessaan ounastelivat. Erityisesti edistystä koettiin tapahtuneen tulokortin hyödyntämisen sekä toimintokohtaisen laskennan alueilla. Edistystä koettiin tapahtuneen vaikka yrityksen toimintokohtaisen laskennan käyttöönotossa olikin ollut suuria ongelmia.

Ongelmat toimintokohtaisen laskennan käyttöönotossa sopivat Dechowin ja Mouritsenin (2005) sekä Quattronen ja Hopperin (2001) esilletuomaan kritiikkiin järjestelmiä kohtaan. Tosin aivan Dechowin ja Mouritsenin esittämässä mittakaavassa ongelmia ei ole esiintynyt. Esimerkiksi minkään aikaisemmin käytössä olleiden prosessien ja käytäntöjen ei koettu tulleen mahdottomiksi toteuttaa uuden järjestelmän käyttöönoton jälkeen, vaikka tosiasiassa näin olikin ainakin tilapäisesti ABC-laskennan yhteydessä tapahtunut.

Yrityksen prosessien kehittyminen ja yhtenäistäminen ERP- järjestelmän myötä ei käytännössä toteutunut yhtä voimakkaasti kuin Bancroftin (1996) näkemyksen ja tehtyjen

haastattelujen perusteella aluksi annettiin ymmärtää. Pyrkimys ja tahtotila prosessien kehittämiseksi on ollut voimakas, mutta käytännön toteutus ei kuitenkaan ole täysin tukenut haluttua kehitystä case-yrityksessä. Prosessien kehittämisen ongelmat tulivat ilmi pääasiassa budjetointiprosessin hajanaisuutena sekä jo aiemmin mainitun toimintokohtaisen laskennan epäonnistumisena. Syitä ongelmille ei yrityksessä kuitenkaan haettu järjestelmästä itsestään, vaan sen käyttäjäpuolen hankaluuksista. Käyttäjäpuolella ilmenevät hankaluudet voitaisiin helposti tulkita merkiksi Dechowin ja Mouritseninkin (2005) tutkimuksessaan esilletuomasta muutosvastarinnasta uutta järjestelmää sekä uudistuneita prosesseja kohtaan. Haastateltavat itse eivät kuitenkaan tunnistanee muutosvastarintaa järjestelmäprojektin yhteydessä esiintyneen. Muutosvastarinta oli yrityksessä saatu tehokkaasti vähenemään, panostamalla riittävästi avoimeen kommunikointiin sekä koulutuksen lisäämiseen koko organisaation tasolla.

Syntyneiden ongelmien uskottiin korjaantuvan ajan kanssa, kunhan yrityksen resurssit saataisiin kohdistettua tehokkaammin esiintyneisiin epäkohtiin. Tältä osin saadut kokemukset siis tukevat Granlundin ja Malmin (2002) teoriaa, jonka mukaan ERP-järjestelmien vaikutukset yrityksen laskentakäytäntöihin tulisivat näkyviin vasta pidemmän ajanjakson kuluttua järjestelmän käyttöönotosta. Myös järjestelmien aiheuttamat vähäiset vaikutukset case-yrityksen budjetointiprosessiin tukevat osaltaan Granlundin ja Malmin em. tutkimuksessa saamia tuloksia, joissa ERP-järjestelmillä havaittiin olevan suhteellisen vähäisiä välittömiä vaikutuksia sisäisen laskennan käytäntöihin.

Vaikka välittömiä vaikutuksia johdon laskentatoimen prosesseissa ei yrityksessä ole juurikaan itse ERP-järjestelmän myötä tapahtunut, on sen myötävaikutuksella kuitenkin saatu aikaan välillisiä vaikutuksia lähinnä prosessien yhtenäistämiskehityksen kautta. Uuden järjestelmän myötä aikaansaatu laaja-alainen prosessien yhtenäistyminen koettiin hyödylliseksi etenkin tilanteessa, jossa yrityksen organisaatiossa tapahtui samanaikaisesti suuria myllerryksiä. Näin ollen järjestelmällä voidaan sanoa olleen vaikutuksia myös johdon laskennan prosesseihin. Edellä mainitut välilliset vaikutukset ovat syntyneetkin enimmäkseen juuri yhtenäistämiskehityksen myötä. Välilliset vaikutukset näkyivät

organisaatiossa käytännössä etenkin kommunikaation parantumisena ja laskennan rutiiniprosessien helpottumisena.

Vaikutukset controllerin rooliin ja tehtäviin

ERP- järjestelmän myötä yrityksessä on tapahtunut enemmän muutoksia controllerin tehtävissä ja työnkuvassa, kuin välittömissä sisäisen laskennan käytännöissä. Näin ollen saadut tulokset ovat myös tässä suhteessa samankaltaisia kuin Granlund ja Malmi (2002) tutkimuksessaan esittivät. Syinä tälle voitaneen pitää juuri järjestelmän mukanaan tuomia välillisiä vaikutuksia laskennan prosesseihin. Välilliset vaikutukset eivät suoranaisesti ole mullistaneet laskennan maailmaa yrityksessä, vaan paremminkin tuoneet mukanaan lukuisia pieniä uudistuksia, jotka sitten kumuloituvat controllerin laaja-alaisissa työtehtävissä. Tästä voidaankin päätellä, että ERP- järjestelmien mukanaan tuomat vaikutukset eivät välttämättä tule vielä esiin tutkittaessa niitä yksittäisinä tapauksina, vaan vasta vaikutusten kerääntyessä suuremmiksi kokonaisuuksiksi - osaksi controllerin tehtäviä.

Järjestelmän mukanaan tuomien muutosten syyt controllerien tehtävien muuttumiselle koettiin hyvin samankaltaisiksi kuin Quattronen ja Hopperin (2001) sekä Granlundin ja Malmin (2002) tutkimuksissa löydetty seikat. Tärkeimmiksi näistä syistä nousivat rutiinityön väheneminen ja sitä kautta huomion kiinnittyminen laskentatoimen prosesseihin. Lisäksi myös muutokset vuorovaikutuksessa eri sidosryhmien suuntaan koettiin merkitykselliseksi tekijäksi controllerin tehtävien kehitykselle.

Etenkin rutiinityöhön kulutetun ajan osuuden koettiin vähentyneen ratkaisevasti, jolloin controllerien aika voitiin käyttää kehittyneempiin ja enemmän analyyttistä otetta vaativiin tehtäviin. Kaikkea rutiinitehtävistä vapautunutta aikaa ei yrityksessä kuitenkaan käytetty analyyttisempien työtehtävien hoitamiseen. Osa controllereiden vapautuneesta ajasta käytettiin ylitöiden vähentämisen muodossa oman elämänlaadun parantamiseen. Tällä voidaan kuitenkin ajatella olevan välillisiä vaikutuksia työn laadun parantumisena, ainakin

pitkällä aikavälillä, koska työhön käytetty aika voidaan käyttää tehokkaammin hyväksi, työntekijän henkisen ja fyysisen vireystilan ollessa parempi.

ERP- järjestelmän mukanaan tuomat muutokset controllerien vuorovaikutuksessa eivät Granlundin ja Malmin (2002) tutkimuksesta poikkeavasti kuitenkaan ilmenneet ainoastaan vuorovaikutuksen lisääntymisenä. Lisääntymistäkin tapahtui, mutta vuorovaikutuksen lisääntymisen sijaan voidaan puhua ennemmin tehostuneesta vuorovaikutuksesta. Vuorovaikutuksen tehostumista ei kuitenkaan esiintynyt samassa mittakaavassa kaikkien sidosryhmien suuntaan, vaan se näkyi voimakkaimmin laskentaosaston sisäisen vuorovaikutuksen tehostumisena. Vuorovaikutuksen tehostumiseen vaikuttivat etenkin ERP-järjestelmän myötä kehittynyt yhteinen käsitteistö sekä sen avulla syntyneet yhteiset toimintamallit.

Eräs mielenkiintoinen tutkimuksessa esille tullut seikka liittyykin järjestelmän mukanaan tuomaan käsitteistön yhtenäistymiskehitykseen. Käsitteistön yhtenäistymisen yhteydessä voidaan puhua jopa yrityksen sisälle muodostuneesta "yhteisestä kielestä". Toisin kuin Chapmanin ja Chuan (2003) tutkimuksessa arvioitiin, uuden yhteisen kielen syntyminen koettiin kuitenkin ainoastaan positiiviseksi asiaksi yrityksen controllerien keskuudessa. Yhteisen kielen koettiin tehostavan kommunikaatiota sekä vähentävän väärinkäsityksiä controllerie pitäessä yhteyttä eri sidosryhmien suuntaan organisaation sisällä. Sen sijaan organisaation ulkopuolelle suuntautuvaan kommunikaatioon ei ERP- järjestelmällä tai yhteisellä kielellä koettu olevan suurempaa vaikutusta. Voidaankin sanoa, että yhteisen kielen aikaansaamat parannukset controllerien kommunikaatioon olivat voimakkaimmat laskentaosaston sisällä ja heikkenivät vähitellen mitä laajemmin eri sidosryhmiä otettiin tarkastelun kohteeksi.

ERP- järjestelmällä voidaan havaita olevan yhteys tarkasteltaessa case-yrityksen controllerien työnkuvan muutosta ja roolin kehittymistä yrityksessä Partasen (2001) roolimetaforamallin mukaisessa viitekehyksessä. Järjestelmän myötä eri tehtävissä toimineet controllerit kokivat poikkeuksetta saaneen paremmat mahdollisuudet kehittyä tehtävissään kohti vaativimpia rooleja. Useimmissa tapauksissa roolihierarkiassa

kehittymisen koettiin tapahtuvan siten, että myös alemman tason roolit säilyivät yhä osana controllerien työnkuva. Järjestelmän myötä alemman tason roolikuvauksiin kuuluvia tehtäviä saatiin kuitenkin nopeutettua ja tehostettua, mikä puolestaan mahdollisti controllerien paremman keskittymisen kehittyneemmille roolikuvauksille kuuluviin tehtäviin.

Partasen (2001) informaatio- ja valvontarooleista ERP- järjestelmän käyttöönotolla koettiin olleen eniten vaikutusta informaation ja tulkin rooleihin. Tiedon nopea saatavuus sekä sen relevanttius ja luotettavuus ovat vähentäneet controllerien rutiininomaisiin raportointitehtäviin käytettyä aikaa. Tulkin roolissa kehittymiselle vahvana vaikuttajana on ollut jo aiemminkin mainittu ”yhteisen kielen” syntyminen. Yhteisen kielen myötä on pystytty keskittymään kommunikaatioon ja käytettävissä olevien voimavarojen suuntaamiseen kohti niitä aidosti vaativiin kohteisiin. Informaation ja tulkin roolien tehostuminen vaikuttavat samalla välittömästi tai välillisesti myös lähes kaikkiin muihinkin informaatio- ja valvontarooleihin. Etenkin lähettilään, sosiaaliviranomaisen ja passipoliisin rooleissa toimittaessa ERP- järjestelmän koettiin olleen hyödyllinen. Edellä mainitut roolit ovatkin sellaisia, joissa onnistumiselle controllerin kommunikaatiotaidoilla on vahva merkitys. Täytyy kuitenkin muistaa, että järjestelmä itsessään antaa ainoastaan työkalut rooleissa onnistumiselle. Perusasioiden ollessa kunnossa, mm. controllerin sosiaaliset taidot näyttelevät huomattavasti tärkeämpää roolia työnkuvan kehittämisessä kuin yksittäisen järjestelmän mukanaan tuomat apuvälineet.

Hieman yllättäen kouluttajan roolin ei voida sanoa muuttuneen juuri lainkaan järjestelmäprojektin aikana, tai edes sen jälkeen. Vertaiskoulutusta ei yrityksessä juurikaan tapahtunut, joka osaltaan johtui controllerien haluttomuudesta ryhtyä siihen. Toisaalta syynä vähäiselle kouluttajanroolille olivat myös ajankäytön priorisoinnista johtuvat seikat. Myöskään negatiivisia vakoojan ja salapoliisin rooleja ei yrityksessä tunnistettu controllerien itsensä toimesta juuri lainkaan. Tiedot indikaattorit (s. 55-58) kuitenkin antoivat viitteitä näidenkin roolien olemassaolosta yrityksessä ainakin tietyllä tasolla. Yrityksessä oli myös nähtävissä merkkejä siitä, että ERP- järjestelmällä on ollut vaikutusta molempien negatiivisten roolimetaforien ilmenemiseen, ikään kuin järjestelmästä aiheutuvana ”ei-haluttuna” ominaisuutena. Kyseisten ”ei-haluttujen” ominaisuuksien kanssa yhteneviä

seurauksia myös Dechow ja Mouritsen (2005) toivat tutkimuksessaan esiin. Järjestelmästä aiheutuvista ”ei-halutuista” ominaisuuksia yrityksessä oli havaittavissa esimerkiksi asteittaista muutosvastarintaa sekä informaatioepäsymmetriaa järjestelmän eri käyttäjäryhmien välillä.

Yrityksessä haastatelluilla controllereilla oli voimakas pyrkimys itsensä ja tehtäviensä kehittämiseen. Kehittymisen kautta heidän tavoitteenaan oli siirtyä Partasen (2001) roolimetafora-asteikolla kohti kehittyneempiä vuorovaikutus- ja johtamisrooleja. Näissä pyrkimyksissä olikin pääsääntöisesti onnistuttu ja myös ERP- järjestelmän koettiin olleen apuna tässä kehityksessä. Järjestelmän myötä saaduiksi hyödyiksi koettiin jo aiemmin mainittujen rutiinien helpottumisen ja yhteisen käsitteistön lisäksi etenkin prosessien yleinen yhtenäistäminen. Myös alempitasoisissa positiivisissa informaatio- ja valvontarooleissa kehittymisen voidaan katsoa edesauttavan controllerin mahdollisuuksia siirryttäessä roolihierarkiassa kehittyneemmille tasoille. ERP- järjestelmä ei kuitenkaan itsessään ole autuaaksi tekevä väline, jonka avulla siirtyminen kehittyneimmille tasoille olisi itsestään selvää. Controllerien henkilökohtainen osaaminen ja ominaisuudet ratkaisevat lopulta sen, pystyykö hän työskentelemään aidosti kehittyneiden roolikuvausten mukaisissa tehtävissä - aina yrityksen johtoryhmään saakka.

Joissakin tapuksissa ERP- järjestelmän voidaan katsoa olevan jopa uhka controllerin pyrkimyksille kohti kehittyneempiä rooleja. Järjestelmän mukanaan tuomana vaarana voi olla ajautuminen negatiivisiin roolikuvauksiin. Syinä tähän voivat olla liiallinen yhtenäisyys, luovuuden katoaminen sekä teknologiakeskittyneisyys. Suoranaisesti edellä mainittuja ongelmia ei yrityksen controllerien toimesta tunnistettu tapahtuneen, mutta kyseiset uhkat tunnistettiin yrityksessä laajalti. Tämän ansiosta ongelmiin oli myös osattu ennalta varautua.

Kaikista kehittyneimpään, Partasen (2001) ralliauton kartanlukijan roolimetaforaan, kuuluvia piirteitä oli havaittavissa yrityksen organisaatiohierarkiassa korkeimmalla tasolla toimivan controllerin toimenkuvassa. Ralliauton kartanlukijan roolikuvaus koettiin sisällöltään suhteellisen abstraktiksi, joten järjestelmän kyseiseen rooliin vaikuttavia asioita

oli suhteellisen hankala konkretisoida. Ralliauton kartanlukijan roolissa toimivalta controllerilta vaaditaan Partasen (2001) mukaan tulevaisuuteen suuntautuvaa sekä analyyttistä lähestymistapaa. Näin ollen ERP- järjestelmän mahdollistavasta tarkasta ja nopeasta tiedosta sekä skenaariomalleista voidaan katsoa olevan apua ralliauton kartanlukijalle. Kuitenkin, kuten muissakin kehittyneimmissä roolikuvauksissa, järjestelmä mukanaantuomineen uudistuksineen näyttölee vain pientä osaa controllerilta vaadittavasta osaamiskokonaisuudesta. Voidaankin todeta, että saatujen hyötyjen rajallisuudesta huolimatta, ERP- järjestelmän tuomat uudistukset eivät toimi ainakaan esteenä controllerille kehittyneimmissä rooleissa toimimiselle.

Hybridisaatiokehitys ja controllerin tulevaisuudennäkymät

Varsinaista, muun muassa Caglioni (2003) tutkimuksessaan mainitsemaa hybridiroolissa toimivaa IT- ja laskentacontrolleria ei yrityksestä voida sanoa löytyneen. Tosin IT- henkilöiden tehtävät kuuluivat tietyllä tasolla controllerien toimenkuvaan ja päinvastoin, mutta tehtävät olivat kuitenkin selkeästi toisistaan erillään. Eräänä syynä hybridicontrollerien puuttumiselle voidaan nähdä olevan yrityksen suuri koko. Tällöin kanssakäyminen eri osastojen välillä jää vähäiseksi jo pelkän byrokratian takia. IT-controllerin toimenkuvan puuttuminen yrityksessä tukee Dechowin ja Mouritsenin (2005) näkemystä, jonka mukaan laskentahenkilöstön hybridirooleja ei ole syntynyt. Tällöin järjestelmäprojekti voitaisiin katsoa ainoastaan yhteiseksi hankkeeksi toisistaan riippumattomien IT- ja laskentaosastojen välillä. Projektilla ei kuitenkaan saatu aikaan sen suurempaa muutosta organisaation sisällä vallinneisiin raja-aitoihin.

Siitä huolimatta, että varsinaista IT-hybridicontrollerin roolia ei yrityksessä vielä tunnistettukaan olevan, koettiin tämänkaltainen kehitys mahdolliseksi tulevaisuudessa. Mielenkiintoista oli myös havaita voimakkaampaa hybridisaatiokehitystä ERP- järjestelmän käyttöönoton jälkeen sisäisen ja ulkoisen laskennan tehtävien lähentymisen muodossa. Järjestelmän myötä laskennan prosessit ovat yhtenäistyneet, joka koettiin erääksi syyksi tämänsuuntaiselle kehitykselle. IT-hybridicontrollerin sijaan voidaankin yrityksessä katsoa

syntyneen eräänlaisia kokonaisvaltaisia laskentacontrollereita, joiden osaaminen kattaa aiempaa enemmän sekä sisäistä että ulkoista laskentaa.

Laskennan tietojärjestelmien kehityksen ja osaamisvaatimusten kasvamisen myötä myös controllerille asetettujen vaatimusten koettiin kasvaneen. Kasvaneista vaatimuksista huolimatta controllerin ei kuitenkaan tarvitse olla monen eri alueen perinpohjaisesti tunteva erityisosaaja. Tärkeimmiksi asioiksi koettiin tietämys eri toimintojen antamista mahdollisuuksista oman ydinosaamisensa hyödyntämiseksi, sekä keskittyminen riittävän taloudellisen näkökannan mukaan tuomiseen, eri puolilta tulevista moninaisista vaatimuksista huolimatta.

Järjestelmä toi yritykseen mukanaan rutiinien tehostumista, prosessien yhtenäistymistä sekä oli osaltaan vaikuttamassa controllerien roolien muuttumiseen. Edellä mainituista seikoista huolimatta sen ei kuitenkaan koettu aiheuttavan Chapmanin ja Chuan (2003) tai Granlundin ja Malmin (2002) esittämiä uhkia controllerin urakehitykselle. Varsinaista tietojärjestelmäkoulutusta yrityksen controllereille annettiin aina tarvittaessa jos työtehtävät sitä vaativat. Tämän seurauksena suurempaa panostusta opiskeluaikaiseen järjestelmäopetukseen ei yrityksen controllerien keskuudessa koettu tarpeelliseksi. Rutiinitehtävien tehostumisen ja tiettyjen tehtävien siirtymisen ERP-järjestelmän myötä palvelukeskukseen ei koettu vaikuttaneen controllerien asemaan heikentävästi tai vähentäneen heidän tarpeellisuuttaan. Ennemminkin tämänkaltaisen kehityksen koettiin mahdollistavan controllerien tehtävien muuttumisen monipuolisemmiksi ja mielekkäämiksi. Lisäksi kommunikointimahdollisuuksien koettiin parantuneen etenkin operatiivisen johdon suuntaan. Tämä puolestaan mahdollistaa entistä paremman keskittymisen liiketoiminnan tukemiseen ja sitä kautta controllerin siirtymiseen kehittyneempiin rooleihin Chapmanin ja Chuan (2003) positiivisen näkemyksen mukaisesti.

7.2 TUTKIMUKSEN ARVIOINTIA

Teoriaosassa lähdeaineisto oli tärkeimmiltä osiltaan kerätty suomalaisesta ja pohjoismaalaisesta yrityskulttuurista. Tämän seurauksena aineisto oli näiltä osin relavanttia

ja sopi hyvin tutkimuksen lähdemateriaaliksi. Samalla lähdeaineiston kulttuurisidonnaisuus tuo kuitenkin mukanaan rajoituksia tutkimuksen yleistettävyydelle, yhdessä case-tyylisen työskentelytavan kanssa. Tosin case-tyylisen tutkimuksen ollessa kyseessä, ei yleistettävyyttä voida edes pitää sen pääasiallisena tavoitteena. Yleistettävyyden problematiikkaa on kuitenkin mielenkiintoista pohtia jonkinlaisessa mittakaavassa myös case-tutkimusten yhteydessä.

Tutkimus tehtiin case-yrityksessä uuden, tietyn ohjelmistotoimittajan ERP- järjestelmän käyttöönoton jälkeen. Jokaisella yrityksellä, järjestelmällä ja projektilla on omat erityispiirteensä, minkä takia ne eivät ole täysin vertailtavissa keskenään. Onkin mahdollista, että toisessa ympäristössä vastaavan järjestelmän aikaansaamat vaikutukset olisivat saattaneet poiketa huomattavasti nyt saaduista tuloksista. Vastaavasti tulokset olisivat voineet olla hyvinkin samankaltaisia kuin nyt myös minkä tahansa muunkin laajamittaisen järjestelmä- ja prosessiuudistuksen jälkeen, huolimatta siitä, olisiko kyseessä varsinainen ERP- järjestelmä vai ei. Tämän seurauksena ei voida olla täysin varmoja siitä, missä määrin aikaansaadut tulokset johtuivat nimenomaan juuri ERP- järjestelmästä ja missä määrin kyse on ollut ainoastaan luonnollisesta pyrkimyksestä kehittää toimintaa sekä yritys-, että henkilökohtaisella tasolla. Toiminnan kehittämisen ja prosessien yhtenäistämisen olisi voinut mahdollisesti saada aikaan joku muukin lähtölaukaus kuin uusi, koko yrityksen kattava ERP- järjestelmä.

Empiria-aineisto on hankittu pääasiassa haastattelujen avulla. Vaikka häiriötekijät olikin pyritty poistamaan mahdollisimman tehokkaasti, on haastattelulla saatu aineisto kuitenkin aina jossain määrin subjektiivista ja tilannesidonnaista. Lisäksi kaikkea haastatteluista saatua materiaalia ei ole ollut mahdollista ottaa mukaan tutkimukseen, jolloin paljon aiheeseen välillisesti liittyvää materiaalia on pakostikin jäänyt tutkimuksen ulkopuolelle. Haastatteluissa syntynyt ilmapiiri ja henki on kuitenkin pyritty saamaan välitettyä lukijalle suhteellisen runsaiden suorien lainausten avulla. Tämän lisäksi itse haastattelutilanteissa epäselviksi jääneitä seikkoja oli selvitetty jälkeinpäin uusien haastattelujen tai epämuodollisten puhelinkeskustelujen avulla. Näiden avulla asioista saatiin välitettyä sellainen kuva kuin haastateltavat olivat alun perin tarkoittaneetkin.

Edellä mainituista tutkimuksen yleistettävyyteen ja luotettavuuteen mahdollisesti vaikuttavista seikoista huolimatta nyt kerätyn empirian avulla saadut tutkimustulokset olivat suhteellisen yhdenmukaisia aiheesta tehtyjen aiempien tutkimusten kanssa. Tiettyjä eroavaisuuksiakin kuitenkin ilmeni. Näitä eroavaisuuksista on käyty tarkemmin läpi jo edellisen luvun yhteydessä. Eräänä syynä eroavaisuuksille voidaan pitää myös tietyiltä osin ristiriitaisia tuloksia aikaisemmin tehtyjen tutkimusten välillä. Esimerkiksi hybridisaatiokehitystä käsittelevissä tutkimuksissa oli helposti nähtävissä erilaiset näkökannat tutkimuksen tekijästä riippuen.

7.3 MAHDOLLISIA JATKOTUTKIMUSAIHEITA

Tässä tutkimuksessa on haastateltu pääasiassa ainoastaan tutkimuksen kohteena olleita henkilöitä itsejään, eli case-yrityksessä työskenteleviä controllereita. Laajemman, ja ehkä myöskin objektiivisemmän, näkemyksen saamiseksi saattaisi kuitenkin olla paikallaan ottaa tutkimukseen mukaan myös muita controllerien kanssa yhteistyötä tekeviä sidosryhmiä. Näitä voisivat olla esimerkiksi yrityksessä toimivat liiketoimintayksiköiden vetäjät sekä controllerien muut sisäiset ja ulkoiset asiakkaat. Laajemman perspektiivin avulla saataisiin mahdollisesti esille uusia erilaisia näkökulmia siihen, millaista roolia controllereilta kaivataan nyt ja tulevaisuudessa tietojärjestelmien yhä kehittyessä.

Toisaalta voisi olla hyödyllistä selvittää, missä määrin saadut tulokset ovat sidottavissa juuri ERP- järjestelmään. Olisi mielenkiintoista tietää, voisivatko tulokset olla esimerkiksi yleistettävissä myös muiden samankaltaisten tietojärjestelmien kehittämisprojektien yhteyteen. Edellä mainittuja seikkoja selvittämällä voitaisiin mahdollisesti saada vielä nykyistäkin parempi käsitys controllerin roolikehitykseen vaikuttavista asiasta. Lisäksi tulevissa tutkimuksissa voitaisiin selvittää mitkä muut seikat kuin tietojärjestelmien uudistukset voivat antaa sysäyksen controllerien roolien muuttumiselle ja mitkä muut asiat voivat toimia esteinä controllerien etenemiselle kohti vaativampia rooleja.

Eräs mahdollisuus toteuttaa uusi tutkimus olisi tutustua aiheeseen laajemman otoksen kautta, keräämällä empiria-aineisto useammasta ERP-järjestelmän käyttöönottaneesta yrityksestä. Tällöin nähtäisiin missä määrin tulokset ovat olleet riippuvaisia juuri kyseisen yrityksen kulttuurista tai sen toimialasta. Kyseisenkaltainen tutkimus vaatisi kuitenkin huomattavasti enemmän resursseja tai vaihtoehtoisesti se pitäisi toteuttaa kyselylomakkeiden avulla. Tällöin syvällisempi tutustuminen kehityksen syihin ja seurauksiin jäisi kuitenkin välttämättä pintapuolisemmaksi. Lisäksi erilaisten aiheeseen liittyvien käsitteiden vakiintumattomuus ja roolikuvausten laajuus saattaisi aiheuttaa ongelmia kyselylomakkeella toteutettavalle tutkimukselle.

Tutkimus tehtiin suhteellisen suuren kokoluokan yrityksessä, jossa vastuut oli jaettu melko tiukan jaottelun mukaisesti eri henkilöiden ja osastojen välille. Eräs mielenkiintoinen jatkotutkimusidea olisi toteuttaa vastaavankaltainen tutkimus jossain pienemmässä yrityksessä, jossa vastuut eivät olisi yhtä byrokraattisesti jakautuneet. Tällöin esimerkiksi hybridicontrollereita koskevat tutkimustulokset saattaisivat olla erilaisia kuin nyt tehdyn tutkimuksen yhteydessä saadut vastaavat.

Lähdeluettelo:

Ahrens, T. & Dent, J.: "Accounting and Organizations: Realizing the Richness of Field Research", Journal of Management Accounting Research, 1998, Vol. 10, p1-39.

Bancroft, N.H.: Implementing SAP R/3. Prentice Hall, New Jersey, 1996.

Burns, J. & Scapens, R.: "The changing nature of management accounting and the emergence of "hybrid" accountants", Financial and management accounting, November 2000.

Caglio, A.: "Enterprise Resource Planning Systems and accountants: towards hybridization?" European Accounting Review 2003, 12:1, 123-153.

Chapman, C. & Chua, W. F.: "Technology-Driven Integration, Automation and Standardization of Business Processes – Implications for accounting", Management Accounting in the Digital Economy, Alnoor Bhimani (edited), Oxford 2003.

Davenport, T.H.: "Putting the enterprise into the enterprise system." Harvard Business Review, 1998, Vol 76, p.121-131

Dechow, N & Mouritsen, J: "Enterprise resource planning systems, management control and the quest for integration" Accounting, Organisations and Society, 2005, 30, p.691-733

Erkkilä, M.: Tietoviikko 2004:1, 2-3

Granlund, M. & Lukka, K.: "From bean-counters to change agents : the Finnish management accounting culture in transition". Liiketaloudellinen aikakauskirja, 1997, 3, 213-255

Granlund, M. & Lukka, K.: "Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context." Management Accounting Research 1998, 9:185-211.

Granlund, M. & Lukka, K.: "It's a small world of management accounting practices". Journal of Management Accounting Research, 1998, 10, p. 153-179

Granlund, M. & Malmi, T.: "Moderate impact of ERPS on management accounting: A lag or permanent outcome?" Management Accounting Research, 2002, Vol 13, No. 3, p.299-321.

Granlund, M. & Malmi, T.: Tietotekniikan mahdollisuudet taloushallinnon kehittämisessä, 2004, WSOY

Hirt, S. G. and Swanson, E. B.: "Adopting SAP at Siemens Power Corporation", Journal of Information Technology, 1999, 14: 234-251

Hunton, J.E., Lippincott, B and Reck, J.L.: "International Journal of Accounting Information Systems" Volume 4, Issue 3 , September 2003, 165-184

Hunton, J. E.: "The reaction of financial analysts to enterprise resource planning (ERP) implementation plans", Journal of Information Systems, 2002, Vol. 16 Issue 1, p31,

Hyvönen, T.: Toiminnanohjausjärjestelmät ja kustannuslaskenta. Tutkimus suomalaisten teollisuusyritysten tietojärjestelmistä, Tampereen yliopisto, Yrityksen taloustieteen ja yksityisoikeuden laitos Sarja 2A: Tutkielmia ja raportteja 75, Tampere 2000.

Järvenpää, M., Partanen V., Tuomela, T-S.: Moderni taloushallinto: haasteet ja mahdollisuudet, Helsinki, Edita, 2001

Järvenpää, M.: Strateginen johdon laskentatoimi ja talousjohdon muuttuva rooli, Turku, Tukkk:n julkaisuja, 1998

Kantonen, M.: "Miten yritykset voivat hyötyä toiminnanohjausjärjestelmästä ja sen hankintaprosessista?" HKKK Pro Gradu tutkielma, Markkinoinnin laitos, 2001

Kendall, N. & Sheridan, T.: Finanzmeister - Financial Manager and Business Strategist, 1991, Pitman publishing, London

Keskimäki, H.: "Nuorten controllerien roolit – Haastattelututkimus HKKK:ssa opiskelleista controllereista", HKKK Pro gradu tutkielma, Laskentatoimen laitos, 2003

Kurunmäki, L.: "A hybrid profession – the acquisition of management accounting expertise by medical professionals" Accounting, organisations and society, 2004, 29, 327-347

Lindvall, J & Eriksson, C.B.: "The controller and the use of new information technology." 26th Annual congress of the European Accounting Association, 2003, Seville, Spain.

Lukka, K. & Kasanen, E.: "The problem of generalizability: Anecdotes and evidence in accounting research." Accounting, Auditing & Accountability Journal. Bradford: 1995. Vol. 8, Iss. 5, 71–91.

McKinnon, J.: "Reliability and Validity in Field Research: Some Strategies and Tactics" Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1/1988, 34-54

Malmi, T, Seppälä, T, Rantanen, M.: "The practice of management accounting in Finland – A change?", Liiketaloudellinen aikakauskirja 2001:4, 480-501

Nicolaou, A. I.: "Firm performance effects in relation to the implementation and use of enterprise resource planning systems." Journal of Information Systems 2004, 18 (Fall): 79-105.

Partanen, V.: Muuttuva johdon laskentatoimi ja organisatorinen oppiminen: field- tutkimus laskentahenkilöstön roolin muutoksen ja uusien laskentainnovaatioiden käyttöönoton seurauksista, Turku, Tukkk:n julkaisuja, 2001

Partanen, V.: Laskentatoimen muutos ja organisaatiokulttuuri: case: toimintolaskennan implementointi, Turku, Tukkk:n julkaisuja, 1997

Pihlanto, P.: Nine types of controller: The role of business controller in the light of the enneagram theory, Turku, Tukkk:n julkaisuja, Sarja keskustelua ja raportteja; 10:2000

Poston, R. & Grabski, S.: "Financial impacts of enterprise resource planning implementations" International Journal of Accounting Information Systems, vol. 2, 2001, 271-294

Quattrone, P. & Hopper, T.: "What does organisational change mean? Speculations on a taken for granted category", Management accounting research, 2001, 12, 403-435.

Reck, J.L.: "Discussion of: Firm Performance Effects in Relation to the Implementation and Use of Enterprise Resource Planning Systems." Journal of Information Systems, Fall2004, Vol. 18 Issue 2, 107-110

Scapens, R., Jazayeri, M. & Scapens, J.: "SAP: integrated information systems and the implications for management accountants", Management accounting, 1998, September: 46-8

Spathis, C. & Constantinides, S.: "Enterprise resource planning systems' impact on accounting processes" Business Process Management journal, 2004, Vol 10, Issue 2, 234-247

Vaivio, J. & Kokko, T.: "Counting Big: Re-examining the Concept of the Bean Counter Controller" Liiketaloudellinen Aikakauskirja, 2006, vol 1, 49-74.

Vaivio, J.: "The Business Controller, Non-Financial Measurement and Tacit Knowledge"
Liiketaloudellinen Aikakauskirja, 2006, vol 2, 194-212.

Zuboff, S.: In the age of the smart machine: The future of work and power, 1988, New
York, Basic books

Liite 1: HAASTATTELUT

Haastattelun ajankohta / haastateltu henkilö / haastattelun kesto

- 15.1 Henkilöstöpäällikkö, 15 min
- 29.1 Business controller (1), 1h 20 min
- 29.1 ERP-konsultti, 30 min
- 12.2 CFO, 1h 15 min
- 14.2 CFO, 30 min
- 23.3 Senior business controller, 1h 20 min
- 23.3 Business controller (2), 1h 10 min
- 12.4 Assistant controller, 45 min
- 12.4 IT-järjestelmäsuunnittelija, 25 min

Liite 2: KARKEA HAASTATTELURUNKO

Haastateltavan taustatiedot

1. Koulutus, tähänastinen työura, tämänhetkiset työtehtävät?

Organisaation taustatiedot

2. Organisaatorakenne, laskentaosasto, muutokset viime vuosina/tulevaisuudessa?

Varsinaiset haastattelukysymykset

3. Laskennan tietojärjestelmät?
4. ERP? (mm. milloin, miksi, käyttöönotto, ongelmat, hyödyt, haitat)
5. Mikä on parasta järjestelmässänne? Miten muuttaisit järjestelmää jos voisit?
6. Koetko kommunikoinnin yrityksen osastojen välillä muuttuneen jotenkin ERP:n käyttöönoton jälkeen? Onko tällä ollut vaikutusta rooliisi? (mm. yhteinen kieli? hiljaisen tiedon leviäminen?)
7. Onko ERP tuonut mukanaan uusia käytäntöjä laskentatoimen alueelle?
8. Millaisena näet oman roolisi tietojärjestelmien (ERP:n) kehittyessä?
9. Ovatko työtehtäväsi muuttuneet ERP:n käyttöönoton myötä? Kuinka käytät mahdollisesti vapautuneen ajan?
10. Oletko tyytyväinen omaan osaamiseesi? Koetko vaatimusten ammattitaidollesi muuttuneen? Onko oma asemasi organisaatiossa muuttunut ERP:n myötä?
11. Tunnistatko itsesi seuraavista roolikuvauksista(kuvailtu Partasen rooleille tunnusomaiset piirteet)? Koetko ERP:n käyttöönotolla ollut vaikutusta näihin? Millaisia?
12. Tunnistatko tehtäviesi muuttuneen kohti IT-osaajaa tai ulkoisen laskennan tehtäviä ERP:n myötä? Onko ollut valtataisteluja eri alojen osaajien välillä?
13. Haluatko antaa kritiikkiä jostakin? Mitä tekisit toisin? Mihin et ole tyytyväinen?